

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.472/2012/6.szám

A Kúria a dr. Lőkös Tibor ügyvéd /..../ által képviselt felperes neve /felperes címe/ felperesnek a dr. Mónus László jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága /alperes címe/ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Gyulai Törvényszék 2012. március 29. napján kelt 7.K.23.479/2011/10. számú ítélete ellen a felperes által 12. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Gyulai Törvényszék 7.K.23.479/2011/10. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

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

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 205.000 (azaz kettőszázötezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Békés Megyei Adóigazgatósága a felperesnél 2004.-2007. évekre személyi jövedelemadó /szja/ és százalékos egészségügyi hozzájárulás /eho/ adónemekben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2011. február 14. napján kelt ... számú határozatával a felperest 7.587.316 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 3.793.658 Ft adóbírság és 3.657.206 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. Az elsőfokú adóhatóság 2004. évre vonatkozóan elévülés folytán megállapítást nem tett, a 2005. évre rögzítette, hogy felperes a ... szám alatti ingatlanát február 5-én eladta, de bevallásában az ingatlanértékesítés bevételeivel és költségével nem számolt. A 2009. évben beadott önrevíziójában az ingatlanértékesítésből származóan

12.200.000 Ft bevételt, és az ingatlanhoz kapcsolódóan 16.200.000 Ft költséget tüntetett fel. Az elsőfokú adóhatóság 4.000.000 Ft költséget elismerve állapította meg az ingatlanértékesítésből származó, elkülönülten adózó jövedelmet.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2011. június 10. napján kelt ... számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében (egyebek mellett) vitatta az ingatlanértékesítéssel kapcsolatos 2005. évi határozati megállapításokat. Érvelése szerint a költségbizonylatok kérése indokolatlan volt, továbbá a hatóságnak hivatalból rendelkezésére állottak azok az adatok, amelyekből megállapítható, hogy adókötelezettsége nem keletkezett. Részletezte a 2004. évi ingatlan adásvételeit, és a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja tv./ 63.§ /2/ bekezdésére hivatkozással előadta, hogy a megvásárolt ingatlanok e törvényhely szerinti kedvezmény igénybevételéhez megkívánt ingatlanok voltak, így az adó ezekre jutó részét megfizetnie nem kellett, azonban „nyilván azt költségként el kellett, illetve lehetett számolnia”.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolásában (többek között) az alperessel egyezően megállapította, hogy ingatlan átruházásából származó jövedelem lakáscélú felhasználásával kapcsolatos adókedvezmény érvényesítésére csak az Szja tv. 63.§ /1/-/6/ bekezdéseiben foglaltak szerint kerülhet sor, amelyben foglalt feltételek fennállását az adózónak kellett igazolnia. Téves az a felperesi jogértelmezés, hogy egy adott ingatlan megszerzésére fordított bevétellel szemben a 2004. évben történt több ingatlan szerzéseinek beszerzési értékei költségként jogszerűen elszámolhatók. Jogszerűen járt el tehát az adóhatóság akkor, amikor az Szja tv. 63.§ /1/-/6/ bekezdése alapján adóalapot csökkentő kiadásként csak az ingatlan megszerzésére fordított beszerzési értéket vette figyelembe egyéb, igazolt költség hiányában.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletnek a számú ingatlan értékesítésére vonatkozó része hatályon kívül helyezését, és a kapcsolódó határozatrészek megváltoztatását kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti az Szja tv. 63.§ /2/ bekezdését, az Art. 97.§ /6/ bekezdését, 106.§ /1/ bekezdését. Fenntartotta azon jogi álláspontját, hogy az adóhatóság tudomással bírt a 2004. évben történt ingatlan vételeiről, amelyek alkalmasak voltak az Szja tv. 63.§ /2/ bekezdés szerinti adócsökkentésre, vagy meg nem fizetésre.

Az alperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a polgári perrendtartásról szóló

1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelemnek - a benyújtására meghatározott határidő alatt előterjesztett - keretei között vizsgálhatja felül /Pp. 272.§ /1/ bekezdés, 275.§ /2/ bekezdés. E törvényi szabályozás folytán a Kúria a jogerős ítéletnek a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részeit nem vizsgálhatta felül.

A magánszemély minden jövedelme adóköteles, a belföldi illetőségű magánszemély adókötelezettsége összes bevételére kiterjed /teljes körű adókötelezettség, Szja tv. 1.§ /3/ bekezdés, 2.§ /4/ bekezdés/. Jövedelem a magánszemély által az adóévben bármilyen címen és formában megszerzett bevétel egésze, vagy az e törvényben elismert költségekkel csökkentett része, vagy annak e törvényben meghatározott hányada /Szja tv. 4.§ /1/ bekezdés/.

A magánszemély által az adóévben megszerzett összes önálló és nem önálló tevékenységből származó, valamint egyéb jövedelmének az összege képezi az összevont adóalapot, amely után /sávosan/ számított az adó. Az Szja tv. az egyes külön adózó jövedelmek között szabályozza /harmadik rész XI. fejezet/ az ingatlan átruházásából származó jövedelmet, így az nem tartozik az összevonás alá eső jövedelmek közé és lineáris /egységes/ adókulcs terheli.

Ingatlan, vagyoni értékű jog átruházásából származó bevétel minden olyan bevétel, amelyet a magánszemély az átruházásra tekintettel megszerez /Szja tv. 61.§ /1/ bekezdés/. Az ingatlan, a vagyoni értékű jog átruházásából származó - a 63.§ /5/ bekezdésének rendelkezését is figyelembe véve megállapított - bevételből le kell vonni az átruházó magánszemélyt terhelő következő igazolt költségeket, kivéve azokat, amelyeket valamely tevékenységből származó bevételével szemben költségként elszámolt: a megszerzésre fordított összeget, és az ezzel összefüggő más kiadásokat; az értéknövelő beruházásokat; az átruházással kapcsolatos kiadásokat /Szja tv. 62.§ /1/ bekezdés a.)-c.) pontok/.

Az alperes megállapította határozatában, hogy a békéscsabai ingatlan 2005. évi értékesítésével kapcsolatban az elsőfokú hatóság jogszerűen nem fogadta el az önellenőrzésben feltüntetett költségösszeget, mert arra vonatkozóan bizonylatot az adózó nem bocsátott rendelkezésre. A felperes az Szja tv. 62.§ /1/ bekezdés a.)-c.) pontok szerinti költségeket igazoló bizonyítékokat a perben sem tárt elő.

Az Szja tv. 63.§ /1/ bekezdése szerint az ingatlan és vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelem után az adó mértéke 25 százalék. Az adót a magánszemélynek adóbevallásában kell megállapítania és az adóbevallás benyújtására előírt határidőig kell megfizetnie. A /2/ bekezdés értelmében az /1/ bekezdés rendelkezései szerint befizetett adóból visszajár (vagy nem kell azt megfizetni) az ingatlan átruházásából származó jövedelem azon része utáni adó (lakásszerzési kedvezmény), amely összeget a magánszemély saját maga vagy közeli hozzátartozója, volt házastársa részére a jövedelem megszerzésének időpontját megelőző 12 hónapon vagy az azt követő 60 hónapon belül lakáscélú felhasználásra fordított (a lakásszerzési kedvezmény alapja). E szabályozáshoz fűzött törvényi indokolás szerint a lakásvagyon mobilitása és növelése szempontjából fontos nemzetgazdasági érdek szól amellett, hogy az ismételten lakásra fordított ilyen típusú jövedelem ne viseljen adót. E rendelkezések lehetővé teszik az adó visszatartását, illetőleg visszaigénylését akkor, ha a lakáscélú felhasználás megvalósult.

Adókedvezmény annyiban alkalmazható, illetőleg érvényesíthető, amennyiben az annak alapjául szolgáló szerződés, jogügylet, más hasonló cselekmény tartalma megvalósítja az adókedvezmény célját. Az alkalmazhatóságot, illetőleg érvényesíthetőséget annak kell bizonyítania, akinek az érdekében áll /Art. 1.§ /4/ bekezdés/. Ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani /Art. 99.§ /2/ bekezdés/. Az Szja tv. 63.§ /2/ bekezdésében szabályozott adókedvezménynek: a lakásszerzési kedvezménynek a békéscsabai ingatlan 2005. évi értékesítésére vonatkozó alkalmazhatóságát a felperesnek kellett tehát igazolnia. E körben helyesen hivatkozott az alperes arra, hogy az Art. 47.§-ában foglaltak értelmében az adózónak az adó alapjának, a mentességek, kedvezmények megállapításához szükséges dokumentumait az elévülési időn belül meg kell őriznie, és azokat a bizonylatolási kötelezettsége alapján az ellenőrzés rendelkezésére kell bocsátania /Art. 99.§ /1/-/2/ bekezdés/.

Az alperes rögzítette határozatában: „az ellenőrzés kifejezetten a hivatkozott ingatlannal kapcsolatban szólította fel adatközlésre” az adózót, „azonban (...) az adatokat, bizonylatokat nem bocsátotta rendelkezésre. Az adózó azon megjegyzése, miszerint az ingatlanértékesítés esetén az értékesítést megelőző, és az azt követő éven belül történő ingatlanszerzés alkalmas az ingatlanértékesítésből származó jövedelem csökkentésére, konkrét adatok megjelölése hiányában a határozat megváltoztatására nem alkalmas”.

Az elsőfokú bíróság azt állapította meg az ítéletében, hogy a békéscsabai ingatlan 2005. évi „értékesítéséből származó jövedelem

lakásszerzési kedvezmény címén való csökkentésének mellőzése - a szükséges adatok és igazolások hiányában - nem tekinthető jogszabálysértő eljárásnak", a felperes az Szja tv. 63.§ /2/ bekezdésében foglalt feltételek fennállását nem igazolta, ezért az adóhatóság eljárása jogszerű volt.

Az Szja tv. 61.§-62.§-ai annak a jövedelemnek a meghatározási szabályait tartalmazzák (lehetőséget biztosítva az igazolt költségelszámolásra), amely az ingatlan átruházásából származóan az adó alapját képezi. Az Szja tv. 63.§ /2/ bekezdésének az alkalmazására az Szja tv. 61.§-62.§-ainak az alkalmazását követően kerülhet sor, akkor, amikor az Szja tv. 61.§-62.§-ai alapján meghatározott adóalapból kiszámolt adóból a visszajáró, vagy a megfizetni nem köteles adóösszeg megállapítására van lehetőség. E lakásszerzési kedvezménynek a szabályait, érvényesítésének eljárási rendjét a törvény részletezi, meghatározva pl.: a lakásszerzési kedvezmény alapját, és az annak igazolására szolgáló, a kedvezmény érvényesítéséhez szükséges adózói iratokat is. Az alperes az elsőfokú bírósággal egyezően állapította meg, hogy a lakásszerzési kedvezmény érvényesítéséhez szükséges, a törvény által kötelezően előírt okiratokat az adózó nem nyújtotta be, amely megállapítást a felperes nem cáfolta meg. Az Szja tv. 63.§ /2/ bekezdése adózói kötelezettségeket ír elő, azok kötelező teljesítésétől az adóhatóság nem tekinthet el, amelyeket nem pótol felperes arra való hivatkozása, hogy szerinte az adóhatóságnak hivatalból is rendelkezésére állnak adatok, illetve, hogy a revízió megállapított olyan tényeket, amelyek a kedvezmény érvényesítéséhez alkalmasak lennének. Az elsőfokú bíróság felperesnek - a felülvizsgálati kérelemmel érintett - bizonyítatlan keresetrészt a Pp. 164.§ /1/ bekezdése alkalmazásával jogszerűen utasította el.

Mindezek folytán a Kúria az elsőfokú bíróság jogerős ítéletének a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, a felülvizsgálati kérelemmel támadott rendelkezéseit 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, február 21.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk.

előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk.bíró