

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.190/2012/5.szám

A Kúria a dr. Varga István ügyvéd /.../ által képviselt felperes neve /felperes címe/ felperesnek a dr. Tóth Melinda jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága /..../ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Bács-Kiskun Megyei Bíróság 2011. november 25. napján kelt 14.K.21.704/2010/35. számú ítélete ellen az alperes által 37. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Bács-Kiskun Megyei Bíróság 14.K.21.704/2010/35. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részeit nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 250.000 /azaz kettőszázötvenezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett 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 Pénz Ellenőrzési Hivatal Dél-alföldi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2003.-2006. évekre személyi jövedelemadó /szja/ és százalékos egészségügyi hozzájárulás /eho/ adónemekben végzett bevételek utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2010. március 08. napján kelt ... számú határozatával a felperest adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2010. június 29. napján kelt ... iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot (a 2003. évi adó megállapításához való elévülése okán) megváltoztatta, a felperest 111.154.614 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet,

55.577.307 Ft adóbírság, 46.115.211 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 bevallási kötelezettség alá nem eső, de 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: Sza tv./ 4.§-ának /1/ bekezdése, 28.§-ának /1/ bekezdése alapján egyéb jövedelemként vette figyelembe.

Az alperes /egyebek mellett/ megállapította, hogy az adózó 2003. december 2. és 2006. október 31. között 211.000.000 Ft-ot adott át S. J.-nak, a S.-A. Biztosításközvetítő és Szaktanácsadó Bt. képviselőjének. A felperes a készpénzáradásokat elismerte, előadása szerint a befektetési célú összeg több magánszemély pénze volt, ugyanis S. J. csak abban az esetben tudott magas hozamot garantálni, ha egy név alatt történtek a befizetések. Az elsőfokú hatóság helyesen a 211.000.000 Ft-ot adózási kifizetésnek minősítette, mivel az átadott iratok nem bizonyították a felperes állítását /a szerződésekben szereplő dátum a vizsgált időszakot követő időpontú, a névlista lakcím hiányában nem alkalmas a magánszemélyek beazonosítására/, és a magánszemélyek meghallgatásától sem várható a tényállás módosítása, mert a nyilatkozat önmagában nem bizonyítja a pénzáradások megtörténtét.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint - egyebek mellett - az adóhatóság a S. J.-nak átadott összeg körében a tényállást nem tisztázta, a javára szolgáló tényeket, bizonyítékokat nem vette figyelembe, így döntése jogsértő.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a másodfokú határozatot hatályon kívül helyezte, és az alperest új eljárásra kötelezte. Indokolása szerint felperes keresete a S. J.-nak átadott összegek körében alapos, míg a továbbiakban megalapozatlan. A lefolytatott bizonyítási eljárás során meghallgatott kilenc tanú mindegyike úgy nyilatkozott, hogy a felperes részére különböző összegeket adtak át befektetéssel kombinált életbiztosításba való befizetés érdekében, és többen hozamban is részesültek. Az elsőfokú bíróság szerint az adóhatóság a befektetői lista és a megbízási szerződések ellenére a szükséges bizonyítást nem folytatta le annak pontos tisztázására, hogy a S. J.-nak átadott - a felperes által 290.000.000 Ft-ban elismert - összegből mennyi a felperesi vagyon, és mekkora a magánszemélyektől átvett és továbbadott összeg. A megismételt eljárásban a listán szereplő személyek mindegyike vonatkozásában tisztázni kell a tényállást, mert csak azt követően állapítható meg a S. J.-nak átadott összegből a felperesi készpénzvagyon mértéke.

Figyelemmel kell lenni arra is, hogy a befektetői névsorban olyan személyek is szerepelnek, akik az átadott pénzüsszegeiket illetően polgári peres eljárás keretében érvényesítettek igényt a felperessel szemben.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset teljes körű elutasítását kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 164.§ /1/ bekezdését, 166.§ /1/ bekezdését, 206.§ /1/ bekezdését, az Art. 109.§ /3/ bekezdését, az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat tévesen értékelte, a további bizonyítási eljárás nem indokolt. Kifogásolta, hogy az új eljárás lefolytatására a másodfokú, és nem az elsőfokú hatóság a kötelezett, továbbá, hogy a polgári igénnyel kapcsolatos iratokat az eljárás során nem ismerhette meg.

A felperes 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 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 terjesztett elő, az alperes pedig a jogerős ítélet keresetet elutasító részeit felülvizsgálati kérelmében nem támadta, így azokat a Kúria jogszabályi lehetőség hiányában nem vizsgálhatta felül.

Az adóhatóság rendszeresen ellenőrzi az adózókat és az adózásban részt vevő más személyeket. Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása [Art. 86.§ /1/ bekezdés]. Az adóhatóság az ellenőrzés célját az Art. 87.§-ának /1/ bekezdés a.)-f.) pontjaiban meghatározott fajtájú ellenőrzésekkel valósítja meg. A felperesnél a revízió az a.) pont szerinti bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott.

A bevallások utólagos ellenőrzése során az Art. 106.§-ának /1/ bekezdése értelmében az adóhatóság az adózó adó-megállapítási, bevallási kötelezettsége teljesítését vizsgálhatja adónként, támogatásonként és időszakonként vagy meghatározott időszakra több adó és támogatás tekintetében is.

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 felperesnél 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 valószínűsítene 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 perrel érintett bevallások utólagos ellenőrzése során a felperes-adózó volt köteles igazolni azt, hogy bevallásainak adatai a valósággal egyezők. Kiadásainak fedezetéről az adózó bír ismerettel, ezért annak bizonyítása, hogy mikor, mennyi bevétele volt, azt mire fordította, a felperest terhelte. Az adóhatóság az általa beszerzett, illetve a felperes által beterjesztett bizonyítékok alapján volt köteles döntenie, a meghozott adóhatározatokkal szembeni jogorvoslat közigazgatási perben biztosított.

Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti 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 keresetben foglalt állítások igazolására a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, majd a közigazgatási eljárásban - az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség és a felperesnek biztosított igazolási lehetőség alapján - lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést a S. J.-nak átadott összegek vonatkozásában - a tényállás tisztázatlansága és bizonyíthatatlansága okán - (a kereseti kérelem keretei között) a perben lefolytatott bizonyítás eredményeként jogszerűtlennek minősítette, és a másodfokú határozatot hatályon kívül helyezve e körben az alperest új eljárásra kötelezte.

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, a tanúvallomásokat, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§-ának /1/ bekezdése alapján a maguk összességében értékelte, és meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy a Sipos Jánosnak átadott összegek vonatkozásában a felperes keresete alapos.

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria nem állapított meg.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint ítéletében nem iratellenes, részletes tényállást rögzített, okszerűen értékelte a rendelkezésre álló bizonyítékokat, részletesen megindokolta e keresetrésznek helyt adó döntését. A felülvizsgálati kérelemben foglaltak pedig a bizonyítékok felülvéleményezését nem alapozták meg.

Az elsőfokú bíróság azzal jogszabálysértést nem valósított meg, hogy az alperest kötelezte új eljárásra, döntése pedig nem az ítélet 8. oldalának első bekezdésében hivatkozott, a felperessel szembeni polgári eljárásokon alapult.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletnek a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részeit nem érintette, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részét pedig a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

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

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

Budapest, 2013. június 20.

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