

... Törvényszék ... Ügyvédi Iroda (... , ügyintéző: ... ügyvéd) által képviselt ... (....) felperesnek - ... jogtanácsos által képviselt ... Főigazgatósága (...) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében meghozta a következő

í t é l e t e t :

A bíróság a felperes kereseti kérelmét **e l u t a s í t j a .**

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 40.000.- (Negyvenezer) forint perköltséget.

A perben feljegyzett 114.000.- (Egyszáztizennégy-ezer) forint kereseti illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincsen helye.

I n d o k o l á s :

A felperesnél 2004-2008. évekre vonatkozó személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekre irányuló ellenőrzés megállapításai alapján a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Nógrád Megyei Adóigazgatósága a 2011. május 20. napján kelt ... iktatószámú határozatával 2005. és 2006. évre a felperes terhére személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adókülönbözeteit állapított meg, összesen 2.249.019.- forint összegben, amely adókülönbözeti teljes egészében adóhiánynak minősült.

Kötelezte a felperest ennek az adókülönbözetnek, valamint 1.124.509.- forint adóbírságnak és 1.084.608.- forint késedelmi pótléknak a megfizetésére.

A döntés indokolása szerint az adóhatóság az ellenőrzés során beszerzett adatok alapján összeállította a felperes forrás-felhasználás mérlegét és ahol a bevételeket a kiadások meghaladták forrás-hiányt számszerűsített, mindegyik ellenőrzött évre.

Ezek közül azonban a 2007. és 2008. évi forráshiány összegére vonatkozóan becslést az Art. 109. § (1) bekezdése alapján nem alkalmazott, a 2005. és 2006. évre azonban a forrás-hiány összegére tekintettel az adóalapját becsléssel állapította meg és a becsült adóalapra vonatkozóan az egyéb jövedelemre vonatkozó törvényi előírások szerint határozta meg a felperes által fizetendő adókülönbözeti és az ezen adókülönbözeti után fizetendő százalékos egészségügyi hozzájárulást.

Ezt az elsőfokú határozatot az alperes a 2011. szeptember 2. napján kelt ... iktatószámú határozatával megváltoztatta és a felperest terhelő adókülönbözeti és adóhiány összegét 1.899.279.- forintra leszállította.

Ennek következtében az adóbírság összegét 949.639.- forintban, a késedelmi pótlék összegét pedig 914.418.- forintban állapította meg.

A módosítás az évenkénti forrás-felhasználás mérleg adatainak a változásából következett be. A változást az idézte elő, hogy az alperes rendelkezésre álló forrásként figyelembe vette 2004. január 1-i nyitóösszegként a felperesnek az édesapjától kapott 1.000.000.- forint összegű kölcsönt. Továbbá a bankszámláról történt, de korábban figyelmen kívül hagyott készpénzfelvételeket is és mindezek következtében csökkent a felperes forráshiánya, ennek következtében pedig adóalapja és adókülönbözete, valamint egészségügyi hozzájárulás fizetési kötelezettsége is.

A keresetlevelével a felperes ezeknek a határozatoknak a hatályon kívül helyezését kérte. Jogsabálysértésként a következöket jelölte meg.

Az adóhatóság az Art. 97. § (6) bekezdésében foglalt eljárási szabály megsértésével tárt fel az adójogilag megalapozatlan és hiányos tényállást, mert törvényi kötelezettsége lett volna az adózó javára szolgáló tények feltárása és értékelése is. Megsértette azt az előírást is, hogy nem bizonyított tény vagy körülményt az adózó terhére értékelni nem lehet.

Az adóellenörzés elrendelését jelentö megbízólevelet a kiadmányozásra jogosult osztályvezetö helyett más írta alá, így az ellenörzés megkezdése és lefolytatása szabálytalan volt. Ugyanis nem tisztázott körülmény az, hogy helyettesítésre jogosult írta-e azt alá.

Továbbá az sem, hogy a megbízólevél átadása jogosult részére történt-e.

Vitatta az ellenörzésre fordított idő jegyzökönyvbe foglalt mértékét és kifogásolta azt is, hogy a kapcsolódó ellenörzésekröl nem kapott tájékoztatót, ezért azok számára ellenörizhetetlenek.

Hiányosságaként jelölte meg az adóhatósági eljárásnak, hogy nem kerültek csatolásra a pénzügyintézetektöl bekért és felhasznált iratok, mivel ezekre nem történik hivatkozás, így kétséges, hogy a banki adatokat az adóhatóság megvizsgálta volna.

Nem került figyelembevételre a felperes megtakarítása, illetve a nagymamájától kapott kölcsön vonatkozásában jogsabálysértö, hogy öt az ellenörzés során senki nem képviselhette és nem került figyelembevételre az esetleges megtakarítása sem.

Ahhoz, hogy a felperes eltitkolt jövedelme vonatkozásában a tényállás tisztázható legyen az adóhatóságnak valamennyi pénzügyintézet felé megkereséssel kellett volna élnie, hogy ott van-e a felperesnek valamilyen pénzeszköze.

A bizonyítékoknak az adóhatósági értékelése sem felel meg a jogsabályi rendelkezéseknek egyrészt azért, mert figyelmen kívül hagyja az Art. 97. § (4) és (5) bekezdésében foglalt rendelkezéseket, továbbá azért, mert a hitelt érdemlőség fogalmát sem pontosítja.

Kiegészítö ellenörzés elrendelésére sem lett volna törvényes lehetőség és annak az elrendelése is szabálytalan, hisz azt az ellenörzési osztály vezetője helyett más nem rendelhette volna el.

A kiegészítö ellenörzés megkezdése ezen túlmenöen pedig az annak elrendelésére vonatkozó végzés meghozatala előtt történt.

Megsértésre került az Art-nek az elévülésre vonatkozó szabálya is, hiszen 2004. év vonatkozásában már ellenörzés elvégzésére sem lett volna lehetőség.

Az adóellenörzés nem tájékoztatta a felperest arról, hogy a kiegészítö ellenörzés során is becsléssel állapítja meg az adóalapját.

A felperes álláspontja szerint az ügyben meghozott elsőfokú határozat kiadmányozása ellentétes a NAV Szervezeti és Működési Szabályzatáról szóló 23/2011. (VI. 30.) NGM. utasítás 10. §-ának rendelkezésével, ami szerint a felperes adóellenörzése során eljáró Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenörzési Osztálya szervezeti egység esetében nem tüntette fel, hogy milyen főosztály alá tartozik.

A perben az első tárgyalást követően a felperes jogsabálysértésként hivatkozott arra is, hogy az élettársánál jelentkező forrástöbbletek, az ő forrás-felhasználás mérlegében a kiadásai fedezetére nem kerültek figyelembevételre.

Az alperes a kereset elutasítását kérte.

A bíróság a felperes kereseti kérelmét az alábbiak miatt nem találta megalapozottnak.

A felperes által megjelölt eljárási jogszabálysértések értékelésénél a bíróságnak a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (Ket.) 111. § (1) bekezdésébe foglalt rendelkezést kellett alkalmaznia mert ettől eltérő rendelkezést az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) és adót, adófizetési kötelezettségek költségvetési támogatás megállapító más törvény sem tartalmaz.

A Ket. 111. § (1) bekezdése értelmében a közigazgatási ügyekben eljáró bíróság - az ügy érdemére ki nem ható eljárási szabály megsértésének kivételével - jogszabálysértés megállapítása esetén a közigazgatási döntést hatályon kívül helyezi és szükség esetén a hatóságot új eljárásra kötelezi.

Eszerint a törvényi rendelkezés szerint tehát eljárási szabály megsértése esetén a közigazgatási döntés hatályon kívül helyezésére akkor kerülhet sor, ha az az eljárási jogszabálysértés az ügy érdemére kiható hatású.

A felperes adóellenőrzését elrendelő ...számú megbízólevélen kijelölt aláíráshelyeknél az adózó vagy képviselője szövegrész került feltüntetésre azzal a megjelöléssel, hogy a megfelelő rész aláhúzendő.

Ehhez képest hiányossága a megbízólevélnek, hogy nem került aláhúzásra, hogy az adózó vagy képviselője vette-e át a megbízólevelet, azonban a 2010. február 1. napján kelt meghatalmazásból egyértelműen megállapítható, hogy megbízólevél átvételére a felperes meghatalmazottja által került sor. A felperest pedig az Art. 7. § (1) bekezdése értelmében, teljes bizonyító erejű magánokiratba foglalt eseti meghatalmazással más nagykorú személy képviselhetette, így a megbízólevél átadása az Art. rendelkezésének megfelelően történt meg annak ellenére, hogy a megbízólevelet átvevő személy képviselői minősége aláhúzással a megbízólevél másodpéldányán nem került feltüntetésre.

Az a körülmény, hogy a megbízólevelet az azon előnyomtatott ...osztályvezető helyett az adóhatóság részéről más személy írta alá, nem jelent jogszabálysértést, mert nincs olyan jogszabály, amely erre vonatkozó előírást vagy tilalmat megfogalmazna.

Ugyancsak nem az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértés, hogy az ellenőrzésről készített jegyzőkönyv az ellenőrzésre és kapcsolódó ellenőrzésre fordított időt pontosan tünteti-e fel, mert az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértésként csak az volna figyelembe vehető, ha a felperes konkrétan megjelölte volna, hogy milyen ellenőrzési cselekmények történtek az Art-ben előírt ellenőrzési határidőn túl és ennek következtében mely ellenőrzési cselekmények adatai nem vehetők esetleg figyelembe a felperessel szemben alkalmazott utólagos adómegállapítás során.

Ugyanígy a felperes kötelessége, hogy megjelölje a bírósági felülvizsgálathoz a jogszabálysértést alátámasztó tényeket és azok bizonyítékait, amelyek megalapoznák, hogy valamennyi pénzügyi megkeresésének elmulasztása a felperes adófizetési kötelezettségét miként befolyásolja és ennek következtében miért jogszabálysértő az ügyben meghozott adóhatósági határozat és, hogy mely pénzügyi megkereséstől bekért irat nem került felhasználásra vagy megvizsgálásra, amely a felperes adófizetési kötelezettségét befolyásolta volna.

Ugyanígy általánosságok szintjén mozgó a felperesnek arra történő hivatkozása, hogy a javára szolgáló körülmények felderítése és értékelése az adóellenőrzés során nem történt meg. A felperes ugyanis a keresetlevelében és a perben tartott tárgyalásokon egyetlen olyan körülményt sem jelölt meg, amely konkrétan igazolná, hogy léteznek olyan tények, amelyeknek az értékelése a felperesre nézve kedvezőbb megállapítást tett volna lehetővé.

A kiadásai fedezésére rendelkezésre álló forrásai tekintetében pedig a bíróság tájékoztatta a felperest

arról, hogy azokat az állításait, hogy forrásként rendelkezésére állt 3.000.000.- forint hozzátartozói kölcsön, illetve havi rendszerességgű 40.000.- forintos pénzbeli támogatás hitelt érdemlő adatokkal ő tartozik bizonyítani. A hitelt érdemlőségre vonatkozó tájékoztatás is szerepelt ebben a felhívásban. Az Art. 109. § (3) bekezdésének 2006. július 16. napjáig hatályos és az ügyben irányadó 109. § (3) bekezdése értelmében a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja. Ennek a hitelt érdemlő igazolásnak a fogalmát a törvény nem határozza meg, azonban abból a rendelkezésből, hogy az adóhatóság az adózó által előadott tények, adatok valóságtartalmát az adó megállapításhoz való jog elévülési idejét megelőző időszakra vonatkozóan is vizsgálhatja, az következik, hogy a hitelt érdemlő igazolásnak az minősül, amelynek valóságtartalma az adóhatóság által ellenőrizhető.

Eszerint pedig a becsléssel megállapított adóalaptól való eltéréshez nem elegendők az Art. 97. § (5) bekezdésében rögzített bizonyítási eszközök alkalmazása, hanem további feltételként az is szükséges, hogy bizonyítási eszközök által igazolt tények valóságtartalma ténylegesen ellenőrizhető legyen.

Eszerint a jogértelmezés szerint foglalt állást az adóhatóság azokban a kérdésekben, amikor a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérésre történő felperesi hivatkozásokat elutasította és azokat nem találta hitelt érdemlőnek, mert azt állapította meg, hogy ezeknek a felperesi állításoknak a valóságtartalma az adóellenőrzés keretében nem volt ellenőrizhető.

Ugyanilyen hitelt érdemlő bizonyítást kellett volna a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés igazolására a felperesnek a perben is felajánlania, ilyen bizonyítást azonban nem terjesztett elő, ennek következtében tehát nem is volt megállapítható, hogy az általa megjelölt források figyelmen kívül hagyása jogszabálysértéssel történt volna meg.

A Polgári Perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 335/A. § (1) bekezdésében rendelkezik arról, hogy a felperes a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálatára irányuló keresetét legkésőbb az első tárgyaláson változtathatja meg. Ebből a törvényi rendelkezésből következően a felperesnek a perben megtartott második tárgyaláson már nem volt törvényes lehetősége arra hivatkozni, hogy az alperesi határozat jogszabálysértő amiatt is, hogy a felperes élettársánál jelentkező forrás-többleteket a felperes kiadásai fedezeteként nem vette figyelembe.

Az erre történő hivatkozás ugyanis olyan jogszabálysértésre vonatkozik, amely a felperes első tárgyaláson teljes egészében fenntartott keresetlevelében nem szerepelt, így a keresetváltoztatás tilalmára tekintettel ennek a körülménynek a megvizsgálására a perben már nem kerülhetett sor.

Mindezek következtében a bíróság a felperesi keresetlevelében állított jogszabálysértések fennállását az alperes határozatában megállapítani nem tudta, ennek következtében pedig nem volt alkalmazható az Art. 143. § (1) bekezdése szerinti alperesi határozat hatályon kívül helyezése, így a felperes kereseti kérelmét kellett elutasítani.

A pereszes felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles az alperesnek a perindítással felmerült perköltsége megtérítésére.

Ezt a perköltséget a jogtanácsosi képviselőre tekintettel a bíróság a 32/2003. (VIII. 22.) IM. rendelet 3. § (2) és (6) bekezdése alkalmával állapította meg.

A perben 1.899.279.- forint pertárgyértékre (a felperesi keresetlevelében vitássá adókülönbözet összege) az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 42. § (1) bekezdés a.) pontja és 62. § (1) bekezdés h.) pontja alapján 114.000.- forint kereseti illeték került feljegyzésre.

A felperes azonban a perben a személyes költségmentesség kedvezményében részesült, ezért ezt a

feljegyzett illetéket helyette a 6/1986. (VI. 26.) IM. rendelet 14. § alapján az állam viseli.

Az ítélet elleni fellebbezési jogosultság kizárása a Pp. 340. § (1) bekezdésén alapul.

..., 2012. március 27.

... sk.

bíró

A kiadmány hitelül:
kiadó