

Fővárosi Törvényszék
8.K.31.166/2011/9.

A Fővárosi Törvényszék a személyesen **felperes(cím.)** , *dr. Szabó Erzsébet* ácsos által képviselt **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatója** (cím hivatkozási szám: 4045378470) 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 keresetét *elutasítja*.

Kötelezi a bíróság a felperest, hogy a tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt 154.700,- (azaz százötvennégyezer-hétszáz) forint kereseti illetéket a NAV Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága külön felhívására az államnak fizessen meg.

Kötelezi a bíróság a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000,- (azaz ötv ezer) forint perköltséget.

Az ítélet ellen fellebbezésnek helye nincs, rendkívüli jogorvoslatként az ítélettel szemben annak kézbesítését követő 60 napon belül a Fővárosi Törvényszéken benyújtott, de a Kúriának címzett felülvizsgálati kérelmet lehet benyújtani, mely jogorvoslati eljárásban a jogi képviselőt kötelező.

I n d o k o l á s :

A él az APEH Dél-alföldi Regionális Igazgatósága Társas Vállalkozások Ellenőrzési Főosztálya Társas Vállalkozások Ellenőrzési Osztálya 1. 2001-2005. évek időszakára vonatkozóan személyi jövedelemadó adónemben a ... számú megbízólevéllel bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le. Az ellenőrzést követően meghozott 2996898037 sz. elsőfokú határozatot az APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály Dél-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztálya a 2008. július 7-én kelt 2898877102 számú határozatával megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasította előírva az új eljárásban követendő szempontokat. Ezt követően az APEH Közép-magyarországi Regionális Igazgatósága Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Főosztály VI. Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Osztály 31. a ... sz. megbízólevéllel a megismételt eljárás keretében 2003-2005 évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó adónemben az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 87. § (1) bekezdés a. pontja alapján bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél. Az ellenőrzés megállapításait tartalmazó ... iktatószámú jegyzőkönyv, valamint ezen jegyzőkönyvre tett felperesi észrevétel, és a kiegészítő jegyzőkönyv megállapításaira figyelemmel az APEH Közép-magyarországi Regionális Igazgatósága Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Főosztály VI. Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Osztály 31. a 2010. július 2-án kelt 3632931708 számú határozatban a felperes terhére 1.801.433 Ft személyi jövedelemadó adókülönbözetet állapított meg, mely adóhiánynak minősült, mely adóhiány után 900.716 Ft adóbírságot szabott ki és 876.511 Ft késedelmi pótlékot számított fel. A határozat

indokolása szerint az Art. 140. § (2) bekezdése szerint az új eljárásra utasítás esetén a felettes szerv határozatában meghatározza az új eljárásban vizsgálandó körülményeket, illetve az adót, költségvetési támogatást és bevallási időszakot, amelyre az új eljárás kiterjed. Az adóhatóság a felettes szerve, vagy a bíróság által elrendelt új eljárásban kizárólag az új eljárás elrendelésére okot adó körülményeket, illetőleg az ezekkel összefüggő tényállási elemeket vizsgálhatja. Az új eljárás ezáltal nem terjed arra, hogy a felperes által hivatkozott 78.300.000 Ft megtakarítást az elsőfokú adóhatóság ismételtén megvizsgálja, ugyanis a másodfokú adóhatóság az elsőfokú hatósággal egyezően nem látta bizonyítottnak, hogy ez az összeg az adózó felperes rendelkezésére állt. Nyitótételként figyelembe vette viszont az adóhatóság a felperes észrevételében hivatkozott 50 MFt -ot, mert a nemzetközi megkeresés eredményeként a német adóhatóság hitelt érdemlően bizonyította azt, hogy **személy 1.** rendelkezett akkora bevétellel, amely lehetővé tette 57 MFt átadását **személy 2.**, aki ezt az összeget továbbadta lányának, a felperes édesanyjának **személy 3.**, aki 1999. december 24-én 50 MFt összeget ajándékozott a felperesnek. A felperes a kiegészítő jegyzőkönyvre tett észrevétele mellékleteként az adóhatóság rendelkezésre bocsátotta a **Kft. 1.** között létrejött „megbízási szerződés értékpapírok eladására és vételére” megnevezésű dokumentumokat, valamint átvételi elismervényeket. Az adóhatóság megállapította, hogy a felperes 1997. január 13-án 14.040.000 Ft, 1997. VII. 30-án 23.075.000 Ft összegben értékpapírok tőzsdei vételére, míg 1997. január 17-én, május 26-án, december 15-én, valamint 1998. augusztus 12-én értékpapírok tőzsdei eladására megbízási szerződést kötött, az átvételi elismervények szerint pedig a felperes 1997. január 14-én 14.040.000, VII. 30-án 23.075.000 Ft befizetést teljesített, míg 1997. február 6-án 13.672.102, december 19-én pedig 24.514.075 kifizetésben részesült az Az adóhatóság álláspontja szerint ezek a dokumentumok nem igazolják hitelt érdemlően azt, hogy a pénzüsszeg a vizsgált időszak elején, azaz 2001. január 1-én is rendelkezésre álltak, tekintettel arra, hogy a Kft. által teljesített kifizetések és a vizsgált időszak kezdő napja között több, mint 3 év telt el. Hivatkozott még az adóhatóság az elsőfokú határozat indokolásában arra, hogy a vizsgált időszakot megelőzően, illetve a vizsgált időszakon belül 2003. június 15-ig hatályos, a pénzüsszés megelőzéséről és megakadályozásáról szóló 1994. évi XXIV. tv. 2/C. §-a, valamint a pénzüsszés megelőzéséről és megakadályozásáról szóló 2003. évi XV. tv. 7. § (1) bekezdése kimondja, hogy a Magyar Köztársaság határát átlépő személy, amennyiben birtokában összesen 1 MFt-ot elérő vagy azt meghaladó összegű forint vagy valuta van, köteles ezt a tényt a vámhatóságnak bejelenteni, és a 2/D. § (2) bekezdés a. pontjában felsorolt adatokat, továbbá a birtokában lévő pénzüsszeget és annak pénzüsszemet a vámhatóság számára megadni. Az adóhatóság álláspontja szerint a felperes nem tudta hitelt érdemlően bizonyítani a **személy 4.** adott kölcsön összegéhez való hozzájárulását, továbbá azt sem, hogyha esetlegesen hozzá is jutott volna ehhez az összeghez, azokat ... területére behozta és a vizsgált időszakban is a rendelkezésére álltak a kiadásai finanszírozására.

Az adóhatóság a felperes kiadásait kronologikus mérleg módszerrel állította szembe a felperes rendelkezésére álló bevételekkel, a kronologikus készpénzforgalmi mérlegben a felperes által teljesített banki készpénz befizetések a felhasználás oldalán kiadásként, a banki készpénzfelvételek pedig forrás oldalán jövedelemként kerültek figyelembe vételre. Az elsőfokú határozatban részletezett kimutatás alapján az adóhatóság megállapította, hogy a vizsgálat alá vont adóévekben a felperesnél rendelkezésre álló források, bevételek nem fedezték a felmerült kiadásokat. A vagyongyarapodással összefüggő kiadások feltárása körében az adóhatóság megállapította, hogy a rendelkezésére álló, 2004. december 1-én kelt kölcsönszerződés módosítása tárgyában készült kölcsönös megállapodás megnevezésű szerződés alapján a felperes 2001. november 1-én 15 MFt, valamint 2004. december 1-én 25 MFt összegű kölcsönt nyújtott **személy 5.** magánszemély részére, a visszafizetés dátumaként 2005. április 1-ét jelölték meg a felek, illetve abban állapodtak meg, hogy az adós magánszemély a mindösszesen 40 MFt összegű kölcsön biztosítékául a **Kft. 2.** -ben, valamint a **Kft. 3.**-ben található üzletrészeit ajánlotta fel oly módon, hogy ezen üzletrészekre vételi

jogot engedett a felperes részére. A megjelölt határidőig a magánszemély a kölcsön összegét visszafizetni nem tudta, így az adóhatóságnak bemutatott 2005. április 5-én kelt adás-vételi szerződés alapján az üzletrészek a felperes tulajdonába kerültek, a kronologikus készpénzforgalmi mérlegben az adóhatóság csak a magánszemély részére 2004. december 1-én nyújtott 25 MFt összegű kölcsön szerepeltette a felperes kiadásai között. Az életvitelhez kapcsolódó megélhetési kiadások körében az adóhatóság a revízió által a felperesnek alapeljárásban meghatározott életviteli költségeit vette figyelembe, és pedig 2003 év viszonylatában 600.180 Ft-ot, 2004 évre 639.684 Ft-ot vett, míg 2005 évre 676.896 Ft-ot. Az egyéb kiadások vonatkozásában a felperes nyilatkozata szerint a vizsgált 2001-2005. időszakban összesen 601 eFt-ot költött utazásra, 2004. április 26-án építkezésre az **Kft. 4.** által kiállított készpénzfizetési számla alapján 290.000 Ft kifizetést teljesített, míg ugyanezen évben két telek vásárlása valósult meg, amelyért a felperes a **Bt. 1.** által kiállított számla szerint 2004. április 1-én 2.135.857 Ft -ot fizetett, majd 2004. október 1-én kelt adás-vételi szerződés szerint a ... sz. alatti belterületi ingatlanban fennálló 58/1443 ingatlan illetőség vásárlásakor a szerződés aláírásával egyidejűleg 2.312.780 Ft került kifizetésre, és kiadásként vette figyelembe a hatóság a felperes által **személy 5.**nak 2004. december 1-én nyújtott 25 MFt kölcsönt.

A felperes által az alapeljárásban becsatolt építési számlák alapján az adóhatóság 4.286.112 Ft építési költséget vett figyelembe a felperes kiadásai között 2005 évben, és kiadásként vette figyelembe az ..., valamint a ... vezetett felperesi bankszámlákra teljesített készpénzbefizetéseket. Forrásként fogadta el az adóhatóság a már korábban megjelölt 50 MFt nyitó készpénz megtakarítást 2001. január 1-ével. Arra tekintettel, hogy a felperes munkabére minden hónapban átutalással került jóváírásra az ... -nél vezetett folyószámlájára, így a folyószámláról kártyával történő készpénzfelvételeket, a felperes által a bankszámláira több alkalommal eszközölt készpénzfelvételeket, az adóhatóság által 2004. április 22-én visszafizetett 53.245 Ft adóösszeget, továbbá 2005-ben **személy 5.** részére nyújtott kölcsön biztosítékeként a tulajdonába került üzletrészek nevezett részére történő értékesítésből befolyt 8.100.000, 11.000.000 Ft, illetve 20.500.000 Ft összegeket szintén a felperes bevételeként szerepeltette az adóhatóság a kronologikus készpénzforgalmi mérlegben. Az adóhatóság a bizonyítási eljárás keretében azt állapította meg, hogy a felperes vizsgált időszakban felmerült kiadásai jelentős mértékben meghaladták az ismert bevételeit, ezért a becslés jogalapja fennáll. Az elsőfokú határozat 2001. január 1. és 2005. december 31. között táblázat formájában tartalmazza a felperes bevételeit és kiadásait, megjelölve a gazdasági eseményt, a bevétel és kiadás forint összegét, a fedezetet, és a konkrét dátumokat, melyek alapján 2005-re 4.740.612 Ft forráshiányt állapított meg az adóhatóság, melyre tekintettel az adóalapot az Art. rendelkezései értelmében becsléssel kellett megállapítani. Tartalmazza a határozat a felperes által megjelölt, de hitelt érdemlően nem bizonyított forrásokat is táblázat formájában, végül a felperes személyi jövedelemadó fizetési kötelezettségét.

A felperes fellebbezett az elsőfokú határozattal szemben, melyben előadta, hogy a revíziónak nyilatkozott az 1990-es évek vége felé fennálló megtakarításairól, melynek igazolására becsatolta az értékpapír forgalmazó bank igazolását, mely szerint 1997. december 19-én 24.514.075 Ft megtakarítással rendelkezett. A revízió figyelmét elkerülte az a tény, miszerint 1998. december 16-án kölcsönadott **személy 4.** 26 MFt-ot, mely tény hitelt érdemlő adatokkal és bizonyítékokkal támasztotta alá. Álláspontja szerint tényként állapítható meg, hogy rendelkezett a kölcsönszerződésben foglaltak teljesítéséhez szükséges pénzüsszeggel, továbbá, hogy a pénzt visszakapta, így 1999. december 6-án rendelkezésére állt a 26 MFt és annak 5.200.000 Ft összegű kamata. Hivatkozott továbbá arra, hogy 2000. január 7-én kelt, az élettársával kötött vagyoni szerződést is a revízió rendelkezésére bocsátotta, melyben rögzítésre került, hogy 78.300.000 Ft-tal rendelkezett ebben az időpontban, melyet az okiraton kívül az élettársa tanúvallomása is bizonyított. Véleménye szerint a revízió akkor járt volna el helyesen, ha 2000. január 1-i kezdő dátummal állítja

fel a pénzügyi mérleget, nyitótételként a 78.300.000 Ft-ot tünteti fel és ebből helyezi kiadásba a 26 MFt kölcsönösszeget, az életviteli kiadásaira fordított összegeket, az utazásra fordított összegeket és bevételként szerepelteti havi keresetét és **személy 4.** 2004. október 22-én visszakapott 26 MFt-ot, valamint az ezután járó 3.500.000 Ft kamat összegét.

Előadta, hogy a kölcsön forrását azért nem kívánta megnevezni, mert a kölcsönadás évei nem képezték a vizsgálat tárgyát, ezért a revízió ilyen irányú kérdésfelvetése alaptalan volt, hiszen tudomással bírt arról, hogy az 1990-es évek közepére komoly megtakarításokkal rendelkezett, így az 1998. december 16-án nyújtott 26 MFt összegű kölcsönnek ez volt a forrása, a 2000. évi kölcsönnek pedig az általa többször hivatkozott 2000. év eleji megtakarítása. Álláspontja szerint semmiféle engedélyt nem kellett kérni a kölcsönadott pénz országból történő ki-, illetve behozatalára, mert csak 2005. október 25-án lépett életbe az Európai Parlament és a Tanács 1889/2005. EK rendelete, amely bejelentési kötelezettséget írt elő. Hivatkozott a Legfelsőbb Bíróság ... sz. ítéletére, mely rögzíti, hogy jövedelmet nemcsak legális forrásból lehet igazolni, illetve a ... sz. ítéletére, melyben a bíróság elvi érveléssel leszögezte, hogy ha egy személy külföldivel köt kölcsönszerződést, és azt okirat bizonyítja, melyet ügyvéd ellenjegyzett, továbbá az adózón kívül másik személy is elismeri a kölcsön tényét, úgy a bizonyítékok helyes mérlegelésével azt kell megállapítani, hogy az adózónak a külföldi személlyel kötött szerződése valósak, erre figyelemmel nem lehet azt megállapítani, hogy **személy 4.** kötött kölcsönszerződése nem valósak. Az elsőfokú adóhatóság ... adóhatóság felé történő megkeresésével kapcsolatban megjegyezte, hogy az elsőfokú adóhatóság akkor járt volna el helyesen, ha nem egy ...iai, belgrádi adóhivatali dolgozó fantáziálását veszi a tényállás alapjául, hanem konkrét tényeket és bizonyítékokat, elsősorban a ... 2009. október 21-én készült közokiratnak tekintendő jegyzőkönyvet, mely jegyzőkönyv egyértelműen cáfolja az elsőfokú határozat megállapításait, bizonyítja azt, hogy a kölcsönvevőnek nem jöttek össze az üzleti elképzelései, ezért az általa kölcsönadott pénzt nem költötte el, tehát nem is kellett volna azt még egyszer megkeresnie, továbbá a közokiratból az is kiderül, hogy a kölcsönvevőnek nem legális forrásból is származott jövedelme. Sérelmezte, hogy az elsőfokú adóhatóság megtagadta a ... érkezett iratoknak teljes körű kiadását, és nem életszerű a ... adóhatóság közlése az ügyvédi hitelesítéssel kapcsolatban sem. Kérte, hogy a ... érkezett megkeresésre küldött válasz teljes iratanyaga megküldésre kerüljön részére.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperesi jogelőd a 2010. december 11-én kelt 4045378470 sz. határozatával a felperes fellebbezését elutasítva az elsőfokú döntést, annak helyes indokaira utalással helybenhagyta. A határozat indokolása szerint a felperes terhére 2005 évre vonatkozóan megállapított adókülönböt abból adódott, hogy az elsőfokú adóhatóság vizsgálata során megállapította, hogy a felperes bevallott, és bevallási kötelezettség alá nem eső jövedelme nincs arányban a vagyongyarapodásra és életvitelre fordított kiadásaival. A felperes a vizsgált időszakban ingatlant vásárolt, építkezéssel kapcsolatosan kiadásai merültek fel, a lakossági folyószámláira nagy összegű, esetenként milliós nagyságrendű készpénzbefizetéseket eszközölt, ugyanakkor vallott jövedelmei az előző kiadásokra fedezetet 2005 évben nem nyújtottak, valamint adómentes, a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmet hitelt érdemlően nem igazolt. Az elsőfokú határozatban részletezett készpénzes bevételek, a készpénzben felmerült kiadások adatai alapján megállapításra került, hogy a felperes által eszközölt kiadások 2005-ben meghaladták a megszerzett bevételeit, melyre tekintettel az adóhatóság a felperes adóalapjának megállapítására helytállóan alkalmazta a becslés módszerét. A felperes által csatolt dokumentumok azt bizonyítják, hogy a felperes a vizsgált időszakot megelőzően milyen összegű készpénzzel rendelkezett, a csatolt bizonylatok alapján azonban az hitelt érdemlő módon nem nyert bizonyítást, hogy a felperes részére 1997-ben kifizetett összeg, a nyitó készpénzállomány meghatározásához elkészített vagyonmérleg kezdő időpontjában 2001. január 1-én készpénzben a felperes rendelkezésére állt.

Az alperes álláspontja szerint a jogorvoslati eljárás során egyértelműen megállapítást nyert, hogy a felperes által megjelölt vizsgált időszakot megelőzően rendelkezésére álló készpénzállomány tekintetében nem nyert hitelt érdemlően bizonyítást, hogy a felperes részéről nyitótételként megjelölt összeg felett ténylegesen rendelkezett volna. A felperesnek a Legfelsőbb Bíróság ... sz. ítéletében foglaltakra történő hivatkozása sem megalapozott, tekintve, hogy a Legfelsőbb Bíróság ezen ítéletében ugyan valóban azt rögzítette, hogy illegális forrásból is származhat az adózó jövedelme, de ezen jövedelem tekintetében is megköveteli, hogy azok bizonyítása megtörténjen, nem elég pusztán arra hivatkozni, hogy a kölcsön, illetve az azt terhelő kamat visszafizetésére a kölcsönvevő illegális jövedelme nyújtott fedezetet. A be nem jelentett tevékenységi körön kívül szerzett jövedelmet a hivatkozáson túlmenően egyéb hiteltérdemlő módon is igazolni szükséges. A Legfelsőbb Bíróság ... sz. ítéletére való hivatkozása sem elfogadható a felperesnek, mert abban az esetben a szerződést szerkesztő ügyvéd tanúvallomásával megerősítette a kölcsönszerződésben foglaltakat, és azt, hogy jelenlétében történt a pénz átadása, míg jelen esetben a szerződésben szereplő ügyvéd tanú meghallgatása során azt adta elő, hogy a szerződésben kölcsönvevőként feltüntetett személyt nem ismeri, a pénz átadásánál, átvételénél nem volt jelen, a szerződéseket a szabadkai **személy 6.** ügyvéd kérésére hitelesítette, míg ez utóbbi ügyvéd úgy nyilatkozott, hogy fennállt annak a lehetősége, hogy egy kölcsönről szóló szerződéstervezetet összeállított, de ezen szolgáltatást nem fejezte be, ennek elmaradása okára viszont nem tudott visszaemlékezni, tehát megállapítható, hogy a Legfelsőbb Bíróság ítéletében foglalt tényállás nem egyezik a felperes ellenőrzése során feltárt tényállással.

A felperes keresetlevelet terjesztett elő az alperes jogerős másodfokú határozatával szemben, melyben elsődlegesen a határozat megváltoztatását kérte akként, hogy állapítsa meg a bíróság, hogy 2005 évre vonatkozóan nem keletkezett adókülönbözete, és törölje a kapcsolódó bírságot és késedelmi pótlékot, míg másodlagos kereseti kérelme a határozat hatályon kívül helyezésére irányult azzal, hogy kötelezze a bíróság az alperest a törvényeknek megfelelő határozat meghozatalára, azaz arra, hogy helyezze hatályon kívül az elsőfokú döntést. Előadta, hogy álláspontja szerinti 2010. december 18-án meghozott határozat jogszabálysértő, mert az adóhatóság hiányosan értékelte az alapeljárás, valamint a megismételt eljárás során csatolt bizonyítékait, az indokok ellentmondásosak és megalapozatlanok. Az Art. 109. § (3) bekezdésében foglalt igazolási kötelezettségének teljes mértékben eleget tett, bizonyította a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést és megfelelő fedezettel rendelkezett. Teljes bizonyító erejű magánokirattal igazolta, hogy 1997. december 19-én 25.514.075 Ft-tal rendelkezett, továbbá azt is, hogy **személy 4.** 2004. október 22-én visszakapta a korábban kölcsönadott 26 MFt-ot, valamint annak kamatát, továbbá ügyvéd által ellenjegyzett szerződéssel, élettársa tanúvallomásával igazolta, hogy 2000. január 7-én 78.300.000 Ft-tal rendelkezett, melynek forrásai a korábbi megtakarításaiból voltak. Kifogásolta, hogy az adóhatóság a 2001-2002. évekre vonatkozóan vagyonszerűséget fel tudott állítani, ugyanakkor ezt 2000 évre nem, holott erre az Art. 103. § (3) bekezdése lehetőséget ad. Elfogadhatatlannak tartotta, hogy a hatóság nem fogadta el azt, hogy **személy 4.** kölcsönadott 26 MFt-ot, melyet vissza is kapott 2004-ben kamatosan, kamatos kamattal együtt. Sérlemelte, hogy a külföldi megkeresésre adott választ nem láthatta, ezért nem tudta gyakorolni ítési kötelezettségét, és azt is kifogásolta, hogy az alperes a fellebbezésében előadottakkal nem foglalkozott, és szerinte nem fogadható el az az adóhatóság gondolatmenete, mert ha nem adott volna kölcsön 26 MFt-ot, akkor ennek az összegnek 2001. január 1-én nyitótételként rendelkezésre kellett volna állnia. Indítványozta volt élettársa, **személy 7.**, valamint **személy 4.** tanúkenti kihallgatását, és kérte, hogy a bíróság csatoltassa be az alperessel a németországi és a ...iai jogsegéllyel kapcsolatos valamennyi eredeti iratot. A per során tett előadása szerint **személy 4.** a szabadkai ... adóhatóság előtt közokiratba foglalt nyilatkozata egyértelműen bizonyítja a kölcsönszerződés létét, és mely ellentmond a belgrádi válaszelevélben foglaltaknak, a válaszelevélben **személy 4.** tulajdonított

kijelentéseknek. Ezen közokiratba foglalt nyilatkozat bizonyítja, hogy a kívánt befektetés nem valósult meg, tehát **személy 4.** a kölcsönkért pénzt nem költötte el, így azt nem is kellett megkeresnie, következésképpen nincs jelentősége annak, hogy mik voltak a bevételei és kiadásai, ezért nem is kérte, hogy a bíróság tanúként hallgassa meg. Továbbra is kifogásolta, hogy az adóhatóság nem fogadta el az élettársával kötött vagyoni jogi szerződést.

Az alperesi nyilatkozat ellentmondásban áll a korábbi másodfokú hatályon kívül helyező határozatban írtakkal, mert abban nem az szerepel, hogy a revízió nem fogadta el azt, hogy 2000. január 7-én milyen vagyonnal rendelkezett, hanem azt vitatta, hogy ez az összeg a vizsgált időszakban is a rendelkezésére állt. A ... Bíróság ítélete is előírta, hogy a megismételt eljárásban az adóhatóságnak értékelni kell a felperes által csatolt házassági vagyoni jogi szerződésben megjelölt felperesi különvagyont, illetve annak figyelmen kívül hagyása esetén kifejezetten meg kell indokolni, hogy az abban foglaltakat miért nem fogadta el. A per során tett nyilatkozatában változatlan álláspontja szerint az adóhivatal terhelte annak bizonyítását, hogy a felperes ezt a pénzt elköltötte, tehát az a vizsgált időszakban felmerülő kiadásainak fedezetéül nem szolgálhatott, ellenben ha a pénz elköltését az adóhivatal nem tudja bizonyítani, úgy el kell fogadnia a felperes azon állítását, miszerint ez az összeg az adott időszakban a kiadások fedezetéül rendelkezésre állt. Vitatta, hogy az általa hivatkozott legfelsőbb bírósági ítélet szerinti tényállás és a jelen ügyben irányadó tényállás eltérő lenne. A 26 Mft-tal kapcsolatban arra hivatkozott, hogy már az adóhatósági eljárásban is részletesen leírta, hogy a kölcsönadott összeget személyesen vitte ki ...ról, illetve hozta vissza, semmiféle bejelentési vagy engedélykerési kötelezettsége nem volt, miután az Európai Parlament és Tanács általa már hivatkozott rendelete csak 2005. október 26-án lépett életbe.

Az alperes nyilatkozata a kereset elutasítására irányult, a jogerős másodfokú határozata indokolását fenntartva arra hivatkozott, hogy határozata megalapozott és jogszerű.

A felperes az alábbiak szerint **nem alapos.**

A bíróság az alperes határozatát a Polgári Perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 324. § (2) bekezdés a) pontjában, valamint a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (Ket.) 109. § (1) bekezdésében foglaltak alapján vizsgálta felül, a tényállást a peres felek nyilatkozatai, a más a közigazgatási és egyéb iratok, valamint **személy 7.** és **személy 8.** tanúvallomása alapján állapította meg.

A Legfelsőbb Bíróság Közigazgatási Kollégiumának KK. 31. számú állásfoglalása szerint az ügyfél anyagi és eljárásjogi jogszabálysértésre, illetve a közigazgatási szerv téves jogértelmezésére hivatkozással kérheti a közigazgatási szerv határozatának felülvizsgálatát. Az eljárási szabálysértés csak akkor eredményezheti a határozat hatályon kívül helyezését (megváltoztatását), ha az ügy érdemére is kiható olyan súlyos eljárási szabálysértés történt, amely a bírósági eljárásban sem orvosolható.

A perbeli esetben a bíróságnak abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy törvényes-e az alperes határozata a keresettel érintett körben.

A személyi jövedelemadóról szóló többször módosított 1995. évi CXVII. tv. (Szja tv.) 11. § (1) bekezdése szerint az adót adóévenként be kell vallani. A magánszemély bevallási kötelezettségét a (2) bekezdés szerint önadózással vagy a 14. § rendelkezései szerint munkáltatói adómegállapítás révén teljesíti, annak figyelembevételével, hogy bármely esetben jogosult az összevont adóalapja adójának külön törvény szerint meghatározott részéről rendelkező nyilatkozatot adni.

Az Szja tv. 11. § (2) bekezdése értelmében a magánszemély - ha nem adott nyilatkozatot munkáltatói adómegállapításra vagy adójának megállapítását a munkáltatója nem vállalja - az adózás rendjéről szóló törvény szerint előírt módon és határidőben önadózásként

a) adónyilatkozatot,

vagy

b) az adóévben megszerzett, bevallási kötelezettség alá eső valamennyi jövedelméről (bevételéről), adókötelezettségéről, valamint - a kifizető(k) által és az általa megállapított, levont, megfizetett adó, adóelőleg beszámításával - a befizetendő vagy visszajáró adókülönbözetről

ba) az állami adóhatóság közreműködésével készített egyszerűsített bevallást,

vagy

bb) az adóhatóság közreműködése nélkül elkészített bevallást nyújt be az adóhatósághoz.

Az Art. 14. § (1) bekezdés c) pontja alapján az adózó az adó és a költségvetési támogatás megállapítása, megfizetése (kiutalása) érdekében köteles jogszabályban vagy e törvényben előírt bevallásra.

Az Art. 26. § (1) bekezdése értelmében az adót, a költségvetési támogatást - ha törvény előírja - az adózó köteles megállapítani, bevallani és megfizetni (önadózás).

Az Art. 26. § (2) bekezdése szerint a jogi személy és egyéb szervezet az adót és a költségvetési támogatást - az építményadó, a telekadó, a gépjárműadó, a vagyonszerzési illeték és a kiszabással megállapított eljárási illeték kivételével - önadózással állapítja meg.

Az Art. 26. § (3) bekezdése alapján a magánszemély az adóját akkor állapítja meg önadózással, ha

a) vállalkozó, az építményadó, a telekadó, a gépjárműadó, a vagyonszerzési illeték és a kiszabással megállapított eljárási illeték kivételével,

b) az általános forgalmi adó alanya,

c) a személyi jövedelemadóját nem a munkáltatója (kifizető) állapítja meg.

Az Art. 31. § (1) bekezdése szerint az adóbevallás az adózó azonosításához, az adóalap, a mentességek, a kedvezmények, az adó, a költségvetési támogatás alapja és összege megállapításához szükséges adatokat tartalmazza. Az adózó az önadózással megállapított adóról - ideértve a közvetett vámjogi képviselőnek az importáló helyett a saját nevében teljesített adóbevallását is, az eljárási illetékek kivételével -, továbbá költségvetési támogatásról adónként, költségvetési támogatásonként az erre a célra rendszeresített nyomtatványon adóbevallást tesz. A költségvetési támogatás előlegének, illetve gyakoribb igénybevételének igénylése nem minősül adóbevallásnak. Az adóhatóság olyan nyomtatványt is rendszeresíthet, amely alkalmas több jogcímen fennálló adókötelezettség, költségvetési támogatásigénylés bevallására, illetve az adókötelezettség bevallása mellett költségvetési támogatás igénylésére.

Az Art. 108. § (1) bekezdése értelmében a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti.

Az Art. 108. § (2) bekezdése alapján az adóhatóság bizonyítja, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, továbbá azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik.

Az Art. 109. § (1) bekezdése szerint ha az adóhatóság megállapítása szerint az adózó vagyongyarapodásával vagy 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. 109. § (2) bekezdése alapján az adóhatóság az (1) bekezdés szerint feltárt adóalapot annak az évnek az összevonás alá eső jövedelméhez számítja hozzá, amelyre nézve a jövedelemeltitkolást megállapítja. Ha a vagyongyarapodás forrásaként az adózó többévi eltitkolt jövedelme szolgált, az adóhatóság a vizsgálattal érintett évek között a jövedelmet egyenlő arányban megosztja, és az adót az egyes években hatályos jövedelemadó törvényekben meghatározott - összevonás alá eső jövedelmekre vonatkozó - adómértékkel állapítja meg.

Az Art. 109. § (3) bekezdése értelmében a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja. Ha az adózó nyilatkozata szerint a vagyongyarapodás forrását az adó megállapításához való jog elévülési idejét megelőzően szerezte meg, a vagyongyarapodás forrásának, a szerzés tényének és időpontjának igazolásaként közhiteles nyilvántartás jogerős bírósági vagy hatósági határozat, illetve az adómegállapításhoz való jog elévülési idejét megelőzően kiállított egyéb közokirat, valamint az adózó ezen időszakban az adóhatósághoz benyújtott, jogerős hatósági, bírósági határozattal nem érintett bevallásának adatai, fizetésiszámla-kivonat, értékpapírszámla-kivonat adatai szolgálhatnak; az adóhatóság az adó megállapításához való jog elévülési idejét megelőző időszakra vizsgálatot csak ezen adatokra kiterjedően végezhet. Egyebekben az eljárásra e fejezet szabályait kell megfelelően alkalmazni.

Az Art. 165. § (1) bekezdése szerint az adó késedelmes megfizetése esetén az esedékesség napjától, a költségvetési támogatásnak az esedékesség előtt történő igénybevétele esetén pedig az esedékesség napjáig késedelmi pótlékot kell fizetni kivéve, ha az illeték törlesztésére az illetéktörvény 21. § (5) bekezdése alapján, illetve az illetéktörvény 80. § (1) bekezdés b), c), g) pontja alapján a jogügylet felbontása, illetve az eredeti állapot helyreállításával való megszüntetése vagy vagyonszerzés hiánya miatt kerül sor.

Az Art. 165. § (2) bekezdése értelmében a késedelmi pótlék mértéke minden naptári nap után a felszámítás időpontjában érvényes jegybanki alapkamat kétszeresének 365-öd része. A késedelmi pótlék után késedelmi pótlékot felszámítani nem lehet.

Az Art. 170. § (1) bekezdése alapján adóhiány esetén adóbírságot kell fizetni. Az adóbírság mértéke - ha e törvény másként nem rendelkezik - az adóhiány 50%-a. Az adóbírság mértéke az adóhiány 200%-a, ha az adóhiány a bevétel eltitkolásával, a bizonylatok, könyvek, nyilvántartások meghamisításával, megsemmisítésével függ össze. Adóbírságot állapít meg az adóhatóság akkor is, ha az adózó jogosulatlanul nyújtotta be támogatási, adó-visszaigénylési, adó-visszatérítési kérelmét, vagy igénylésre, támogatásra, visszatérítésre vonatkozó bevallását, és a jogosultság hiányát az adóhatóság a kiutalás előtt megállapította. A bírság alapja ilyen esetben a jogosulatlanul igényelt összeg.

Az Art. 170. § (2) bekezdése szerint adóhiánynak minősül az adózó terhére megállapított adókülönbözet, önadózás esetén csak akkor, ha az adókülönbözetet az esedékesség időpontjáig nem fizették meg, illetve a költségvetési támogatást igénybe vették. Az eredeti esedékesség napján

fennálló túlfizetést az adófizetési kötelezettség teljesítéseként csak akkor lehet figyelembe venni, ha a túlfizetés az ellenőrzés megkezdésének napján is fennáll.

Az Art. 171. § (2) bekezdése értelmében nincs helye az adóbírság mérséklésének, sem hivatalból, sem kérelemre, ha az adóhiány a bevétel eltitkolásával, a bizonylatok, könyvek, nyilvántartások meghamisításával, megsemmisítésével függ össze.

A bíróság a perben rendelkezésére álló iratokból megállapította, hogy a felperes esetében az alperesi jogelőd 289887120 számú határozatának megfelelően folytatta le az új eljárást az elsőfokú adóhatóság, melynek során 1.801.433 Ft adókülönbözetet állapított meg személyi jövedelemadó adónemben, mely elsőfokú döntést hagyta helyben az alperesi jogelőd.

Az elsőfokú adóhatóságnak a másodfokú adóhatóság útmutatásának megfelelően az alábbi szempontok figyelembe vételével kellett lefolytatnia az új eljárást:

1. Az elsőfokú adóhatóságnak kötelezni kellett a felperest a ... nyelvű kölcsönszerződések hiteles fordításának becsatolására, és tisztázni kellett a kölcsönszerződéssel kapcsolatosan a pénz ...ra történő behozatalának körülményeit, illetve nemzetközi jogsegély igénybevételével meg kellett vizsgálnia az iratok hitelességét, és a kölcsön nyújtásának, illetve a kölcsön visszafizetésének körülményeit.
2. A nemzetközi jogsegély keretében megkereséssel kellett élnie a német adóhatóság felé annak tisztázása érdekében, hogy **személy 1.** rendelkezett-e akkora jövedelemmel, amely lehetővé tette az 57 MFt átadását, felperes nagymamájának, **személy 2.**
3. Belföldi jogsegély keretében megkereséssel kellett élnie a Pénzügyi Szervezetek Állami Felügyelete felé a felperes valamennyi bankszámlájával kapcsolatos teljes körű adatok beszerzése érdekében.
4. Az új eljárás során el kellett készítenie a felperes új kronologikus készpénzforgalmi mérlegét a felperes bevételeinek és kiadásainak feltárása érdekében, és a kiadások között figyelembe kellett vennie az utazásokra fordított összegeket.

A 2. pontban írtakkal összefüggésben az adóhatóság elfogadta, hogy a felperes 2001. január 1-én 50 MFt összegű megtakarítással rendelkezett, míg 2003 évre vonatkozó adómegállapítási jog 2009. december 31-én elévült, ezért megállapítást ezen év vonatkozásában az adóhatóság nem tett. A felperesnél 2004 év tekintetében a felperes által benyújtott személyi jövedelemadó bevallás adataihoz képest az adóhatóság eltérést nem tárt fel, így személyi jövedelemadó adónemben adókülönbözetet nem állapított meg. Az 1.801.433 Ft adókülönbözet, mely egyúttal adóhiánynak is minősült, a vizsgált időszakon belül a 2005. év tekintetében került megállapításra az Art. 178. § (3) bekezdésére figyelemmel, miszerint adókülönbözet a bevallott (bejelentett), bevallani (bejelenteni elmulasztott), vagy a bevallás (bejelentés) alapján kivetett, kiszabott és az adóhatóság által utólag megállapított adó.

A felperes kifogásolta, hogy a hatóság nem fogadta el nyitótételként azt a 78.300.000 Ft-ot, melyet a felperes és élettársa között 2000. január 7-én kelt, a vagyoni viszonyaikat rendező szerződés is tartalmaz, mellyel kapcsolatban a bíróság tanúként hallgatta meg a felperes kérelmére a szerződést készítő és ellenjegyző ügyvédet, valamint a felperes volt élettársát. A tanúk vallomása alátámasztotta, hogy a felperes és volt élettársa között valóban létrejött a házassági vagyoni szerződés, mely szerződés azonban a bíróság alperessel egyező jogi álláspontja szerint csak azt bizonyítja, hogy 2000. január 7-én milyen nagyságú vagyonnal rendelkezett a felperes, de azt nem, hogy ez az összeg a későbbiekben is a felperes rendelkezésére állt. A bíróság által tanúként kihallgatott okiratszerkesztő ügyvédnő és a felperes volt élettársa sem tudott ezzel kapcsolatosan

értékelhető vallomást tenni, a volt élettárs, akivel 2000. és 2004 között élt együtt a felperes, nem vett részt a felperes vagyoni ügyeiben, külön kasszán voltak, a volt élettárs tudomása szerint a felperes a pénzt otthon tartotta egy dobozban, szekrényben elzárva. Az adóhatóság mind az alapeljárásban, mind a jelen eljárásban nem fogadta el a 78.300.000 Ft-ot a felperes megtakarításaként, mert nem látta hitelt érdemlően bizonyítottnak ezen összeg vizsgált időszakban történő rendelkezésére állását, mely adóhatósági megállapítással a bíróság is egyetért.

Az Art. 97. § (4) bekezdése értelmében az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha a törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Ugyanezen jogszabályhely (5) bekezdése szerint bizonyítási eszközök és bizonyítékok különösen: az irat, a szakértő vélemény, az adózó, képviselője, alkalmazottja, illetve más adózó nyilatkozata, a tanúvallomás, a helyszíni szemle, a próbavásárlás, a próbagyártás, a helyszíni leltározás, más adózók adatai, az elrendelt kapcsolódó vizsgálatok megállapításai, az adatszolgáltatás tartalma, más hatóság nyilvántartásából származó adat, míg a (6) bekezdés értelmében az adóhatóság a tényállás tisztázása során az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni. A nem bizonyított tény, körülmény - a becslési eljárás kivételével - az adózó terhére nem értékelhető. A fentiek szerint tehát a becslési eljárásnál a bizonyítási teher megfordul, a becsült adóalaptól való eltérés bizonyítása a felperes kötelezettsége, mely bizonyítási kötelezettségét kizárólag hitelt érdemlő módon teljesítheti. Az adóhatóság tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettsége tehát nem feltétlen, kizárólagos és korlátok nélküli, az adóhatóságot a bizonyítási kötelezettség csak addig terheli, amíg azt a törvény nem az adózó kötelezettségeként írja elő. A hitelt érdemlő bizonyítás elengedhetetlen feltétele, hogy a becsült adóalaptól való eltérés igazolása céljából felajánlott bizonyítéknak valósnak, kézzel foghatóknak, 3. személy részéről is megvizsgálhatónak, ellenőrizhetőnek kell lennie. Amennyiben az adózó a hiteles dokumentumokkal történő igazolás lehetőségével nem él, úgy annak adójogi következményeit köteles viselni.

A felperes sérelmezte továbbá, hogy az adóhatóság kétségbe vonta **személy 4. ...** állampolgárral kötött kölcsönszerződések szerinti kölcsönadások tényét. Ezzel kapcsolatban a bíróság megállapította, hogy a felperes először 1998. december 16-án, majd 2000. július 27-én adott kölcsön 26 MFt-ot a ... magánszemélynek. Az első kölcsönt a felperes állítása szerint 1999. december 6-án fizette vissza az adós 5.200.000 Ft kamattal, míg a második kölcsönt 2004. október 22-én kapta vissza. A másodfokú adóhatóság által előírtak alapján az új eljárásban az elsőfokú adóhatóság nemzetközi jogsegély keretében a tényállás tisztázása érdekében megkereséssel élt a ... adóhatóság felé. A ... pénzügyminisztérium által megküldött tájékoztatás szerint **személy 4.** nem rendelkezett a kölcsönszerződések eredeti példányával, adóbevallásai alapján pedig szintén nem rendelkezett akkora jövedelemmel, amelyből a kölcsönszerződésekből eredő kötelezettségét teljesíteni tudta volna, emellett a szerződésen szereplő ügyvéd úgy nyilatkozott, hogy nem ismeri a ... magánszemélyt és a pénz átadásánál sem volt jelen, azonban a kölcsönszerződéseket a szabadkai **személy 6.** ügyvéd kérésére hitelesítette, aki viszont úgy nyilatkozott, hogy fennállt annak a lehetősége, hogy egy kölcsönről szóló szerződéstervezetet összeállított, de ezen szolgáltatását nem fejezte be, ennek elmaradása okára nem tudott visszaemlékezni. A felperes azon hivatkozása, miszerint a kamatokat a kölcsönvevő a bejelentett tevékenységén kívül folytatott gazdasági tevékenysége során realizált jövedelméből fedezte, nem megalapozott, ugyanis a nemzetközi megkeresésre küldött válasz tartalmazza, hogy az adós bejegyzett tevékenységén kívül milyen összegű veszteséget, jövedelmet realizált 2000. szeptember 7. és 2003. február 10-e közötti időszakban. E szerint 2000-ben veszteséget, 2001-ben nyereséget mutatott ki, 2002-ben azonos a költségek, illetve a bevételek összege, és a 2001-ben realizált jövedelem összegét figyelembe véve **személy 4.** nem tudta a felperes felé fennálló kötelezettségét teljesíteni, nem rendelkezett továbbá forint, illetve egyéb valuta beváltását igazoló bizonyítvánnyal sem.

A felperes hivatkozott továbbá arra, hogy a fizetőeszköz behozatalát, illetve az országból történő kivitelét nem terhelte bejelentési kötelezettség, mely megalapozatlan állítás, ugyanis az 1994. évi XXIV. tv. 2/C. §-a és a 2003. évi XV. tv. 2. § (1) bekezdése írja elő, hogy a Magyar Köztársaság határát átlépő személy, amennyiben birtokában összesen 1 MFt-ot elérő, vagy azt meghaladó összegű forint vagy valuta van, köteles ezt a tényt a vámhatóságnak bejelenteni. A felperes tehát az adóhatóság felhívására nem tudta igazolni, hogy mi képezte a **személy 4.** adott kölcsön forrását, kik voltak jelen a kölcsön átadásakor, illetve hogyan történt az összeg kivitele, valamint behozatala az ország területére, nem igazolt a kölcsön forintra történő átváltása. A felperes amennyiben eleget tett volna bejelentési kötelezettségének, hiteltérdemlő bizonylattal szolgálhatott volna a kölcsönügyletből eredő kötelezettségek teljesítésére vonatkozóan, illetve ha a pénzösszeg átutalással került volna a birtokába, akkor azt a vonatkozó bankszámlakivonattal szintén hitelt érdemlően tudta volna igazolni, azonban ilyen bizonyítékokat nem tárt az adóhatóság elé. Miután a felperes a bizonyítással kapcsolatosan támasztott követelményeket nem teljesítette, így a kölcsön visszafizetését helytállóan nem fogadta az adóhatóság a felperes vonatkozásában a vizsgált időszakban keletkezett kiadásai fedezeteként.

Megjegyzi a bíróság, hogy a felperes a hatósági eljárásban megtagadta a szerződések eredeti példányának átadását arra hivatkozással, hogy azt sürgősen tartja, emellett a ... pénzügyminisztérium hivatalos tájékoztatása szerint a kölcsönszerződések eredeti példányával **személy 4.** sem rendelkezett, míg a bíróság számára nevezett által nyilatkozatával együtt becsatolt, szerinte eredeti szerződések esetében egyértelműen megállapítható, hogy csak a szerződés első példányán van **személy 9.** nevét feltüntető, de ellenjegyzés nélküli pecsét, a szerződések többi oldalán mindez hiányzik, tehát a bíróság szerint ezen szerződések sem fogadhatók el eredeti szerződéseknek, mint ahogy nem fogadható el **személy 4.** a ... hatóság tájékoztatásának ellentmondó írásbeli nyilatkozata még akkor sem, ha a nyilatkozatot közjegyző hitelesítette. A közjegyző előtt tett nyilatkozat ugyanis csak azt bizonyítja, hogy azt az előtte megjelent személy tette és aláírta, azonban a nyilatkozat tartalmának valódiságát nem, így nem foghat helyt a felperes azon hivatkozása, miszerint a ... adóhatóság e körben tett nyilatkozata iratellenes. A külföldi adóhatóság által megküldött válasz mindazokat az információkat tartalmazza, amelyekre tekintettel az adóhatóság a külföldi megkeresést kezdeményezte, és a külföldi adóhatóság által megküldött választ a Ket. 50. § (6) bekezdése alapján a bíróság az adóhatósággal együtt olyan bizonyítéknak értékelte, amely közhiteles és bizonyítja a benne foglalt tényeket, a közhiteles okiratban foglaltak további bizonyítást nem igényelnek. Az adóhatóságnak egyébként nem kötelezettsége a külföldi adóhatóság által lefolytatott vizsgálatok törvényességi, jogszerűségi szempontból történő megvizsgálása. A ... adóhatóság által megküldött válasz magyar nyelvre történő lefordításáról az adóhatóság hivatalból gondoskodott, melyet a tényállás tisztázása során a kiegészítő jegyzőkönyvben a felperessel ismertetett, illetve a kiegészítő jegyzőkönyv mellékleteként megküldésre került a felperes részére a ... adóhatóság megkeresésre érkezett válasza teljes terjedelmében, így eredményesen nem hivatkozhat a felperes arra, hogy nem kapta kézhez az adóhatóság által megküldött iratokat.

A felperes a vizsgált időszakot megelőző forrásra hivatkozva az adóhatóság rendelkezésére bocsátotta a **Kft. 1.** -vel létrejött megbízási szerződéseket, illetve átvételi elismervényeket, mellyel azt kívánta bizonyítani, hogy a vizsgált időszakot megelőzően is volt, 1997. december 19-én fennálló 24.514.075 Ft összegű megtakarítása. Egyetért a bíróság az alperessel abban, hogy önmagában a megbízási szerződések, illetve átvételi elismervények nem igazolják hitelt érdemlően a pénzösszeg vizsgált időszak elején, azaz 2001. január 1. napján történő rendelkezésre állását, különös tekintettel arra, hogy a **Kft. 1.** által teljesített kifizetések és a vizsgált időszak kezdő napja,

azaz 2001. január 1-e között több, mint 3 év telt el, a felperes tehát e körben sem tett eleget bizonyítási kötelezettségének.

A bíróság nem osztotta a felperesnek a Legfelsőbb Bíróság két ítéletére történő hivatkozását sem, ugyanis az illegális forrásból származó jövedelem tekintetében is követelmény az Art. 109. § (3) bekezdése alapján azok bizonyítása, igazolása, nem elég csupán arra történő hivatkozás. A bíróság felperestől eltérő álláspontja szerint az általa hivatkozott másik legfelsőbb bírósági ítéletbeli tényállás nem azonos a perbeli esettel, ugyanis jelen esetben szó sincs arról, hogy a szerződésszerkesztő ügyvéd tanúvallomása megerősítette volna a kölcsönszerződésben foglaltakat, sőt épp azt állította tanúvallomásában nevezett ügyvéd, hogy nem is ismeri a szerződést aláíró kölcsönvevőt és a pénz átadása, átvételekor sem volt jelen, a hitelesítést is csak egy másik ügyvéd kérésére vállalta el, mely hitelesítés az utólag becsatolt szerződések tanúsága szerint erősen megkérdőjelezhető, miután a szerződések első példányán ellenjegyzés és aláírás nélküli pecsét található csak. Ilyen tények mellett egyező tényállásról beszélni nem megalapozott.

A bíróság megállapította, hogy helytállóan jutott arra a következtetésre az adóhatóság, hogy a feltárt adókülönbözöt abból adódott, hogy a felperes a vizsgált időszakban ingatlant vásárolt, építkezéssel kapcsolatos kiadásai merültek fel, a folyószámla adatai alapján nagy összegű befizetéseket teljesített, ugyanakkor a bevallott jövedelmei a hivatkozott kiadásaira nem nyújtottak fedezetet, a 2005-re vonatkozólag a kiadások meghaladták a bevételeket, ezért került sor a felperes adóalapjának meghatározásához becslés alkalmazására, melynek jogszabályi feltételei a bíróság szerint is adottak voltak. A vonatkozó jogszabályok értelmében az adóhatóság abban az esetben állapíthatja meg becsléssel az adóalapot, ha bizonyítja, hogy adózó vagyongyarapodásával vagy életvitelre fordított kiadásaival nincs arányban az általa vizsgált időszakokban megszerzett jövedelem, a becslés alkalmazásának feltétele a bevételek és a kiadások közötti aránytalanság. Az adóhatóság által alkalmazott mérlegmódszer alkalmas a forráshiány feltárására, illetve a valós adóalap megállapítására, és miután olyan tény, adat, körülmény nem került feltárásra, amely alapján az lett volna megállapítható, hogy a becsléssel megállapított jövedelem az Art. 109. § (2) bekezdése szerinti egyenlő arányban történő megosztása lenne indokolt.

Hangsúlyozza a bíróság, hogy közigazgatási perben kizárólag az alperesi határozat meghozatala időpontjának vonatkoztatott jogszerűsége vizsgálható felül a Pp. 339. § (1) bekezdése értelmében. A határozat jogszabálysértő voltának a bizonyítása a Pp. 164. § (1) bekezdése szerint a felperest terhelte, ilyen értékelhető, a keresetet alátámasztó bizonyítás azonban a perben nem történt, a bíróság a felperes keresetlevélbeli, valamint a per során tett nyilatkozatait az alperesi határozat jogszabálysértő voltának alátámasztására elfogadni nem tudta. A bíróság megállapította, hogy az alperes határozata sem anyagi, sem eljárásjogi szabályt nem sért, ezért a bíróság a felperes keresetlevelét, mint megalapozatlant elutasította.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti illeték viselésére a felperes a 6/1986.(VI.26.) IM sz. rendelet 13. § (2) bekezdése szerint köteles, melynek mértéke a 2009. évi L. tv. 72. § (6) bekezdés d) pontjával módosított, az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. tv. 42. § (1) bekezdés a) pontján alapul.

A felperes a Pp. 78. § (1) bekezdés szerint köteles az alperes perköltségét megfizetni.

Az ítélet elleni fellebbezés lehetőségét a Pp. 340. § (1) bekezdése zárja ki.

, 2012. január 26.

***Bogdányné dr. Magyar Erzsébet s.k.
bíró***

A kiadmány hitelül: