

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.VI.35.717/2012/4.szám

A Kúria a dr. Nevelő Ágnes Ilona ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Lakatos Csaba jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Debreceni Törvényszék 2012. június 20-án kelt 9.K.30.065/2012/11. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 14. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Kúria a Debreceni Törvényszék 9.K.30.065/2012/11. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az alperes 2446200019. számú határozatát - az első fokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi és az első fokú hatóságot új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg a felperesnek 150.000 (százötvenezer) forint együttes első fokú és felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság 2004-2008 évekre vonatkozóan valamennyi adónemre és költségvetési támogatásra kiterjedően bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél. Ennek alapján 2005-2008 évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben összesen 6.626.710 Ft adókülönbözetet állapított meg. Kötelezte ennek, valamint jogkövetkezményeinek megfizetésére. Az első fokú adóhatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás alapján nem fogadta el a felperesnek a ... Kft.-től (továbbiakban Kft.) 2005. február 10-én és 2007. január 26-án kapott 3-3 millió forint kölcsönre való

hivatkozását. A Kft.-nél lefolytatott kapcsolódó vizsgálat nem tárt fel hitelt érdemlő bizonyítékokat.

Az alperes a 2011. december 12. napján kelt 2446200019. számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Utalt arra, hogy a Kft. éves gazdasági tevékenységét kimutató főkönyvi kivonat, mérlegbeszámoló és eredménykimutatás sem alkalmas annak bizonyítására, hogy a kölcsönadás napján rendelkezett 3-3 millió forint szabad pénzeszközzel. Ezt csak a Kft. készpénzes kiadásait és bevételeit napi nyilvántartásban tartalmazó 381. számú pénztári főkönyvi kartonnal lehetne igazolni.

A felperes keresetében az alperes határozatának felülvizsgálatát és annak megváltoztatását vagy hatályon kívül helyezését és az adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte azzal, hogy a bíróság fogadja el a Kft.-től kapott 3-3 millió forint kölcsönt. Kereseti kérelméhez csatolta a Kft. 2011. december 29-ei dátummal ellátott 381. számú pénztári főkönyvi kartonjának 2005. február és 2007. január hónapra eső részleteit.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Kifejtette, hogy a felperes nem vitatta az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 109. § (1) bekezdésében foglaltak alapján a becslés alkalmazhatóságát. A 109. § (3) bekezdése szerint a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózónak kell hitelt érdemlően bizonyítania. A felperes által csatolt két kölcsönszerződéssel kapcsolatban hivatkozott a Pp. 196. § (1) bekezdés b) pontjára azzal, hogy az okiratban rögzített gazdasági esemény tényleges megtörténtét nem bizonyítja.

Az első fokú bíróság tanúként hallgatta meg a kölcsönszerződésen szereplő tanúkat és a kölcsönadáskor állítólag ott lévőket. E körben kifejtette, hogy - bár nem túl jelentős, de mégis apróságokban rejlő - olyan különbségek mutathatók ki, amelyek tovább gyengítették a felperes előadását a kölcsön valóságtartalma tekintetében. (Pl: ki számolta meg a pénzt, melyik asztalnál került átadásra, mennyi idő telt el a kölcsönkérés és adása között.)

Az első fokú bíróság kiemelte továbbá, hogy a felperes csak akkor hivatkozott a Kft.-től származó állítólagos kölcsönadás tényére, amikor a jegyzőkönyvi megállapításokat már megismerte. A kölcsön visszafizetéséről is eltérően nyilatkozott a Kft. ügyvezetőjéhez képest. A Kft.-nél iratok hiányában nem lehetett vizsgálatot lefolytatni, ehhez képest különös, hogy a felperes később mégis tudott iratokat csatolni. A kölcsönadás állítólagos dátumához

képest a főkönyvi karton jóval korábbi pénztári kivételeket jelöl (10 nap, 24 nap). Az első fokú bíróság a Pp. 206. § (1) bekezdésére figyelemmel nem fogadta a felperes részéről hivatkozott 3-3 millió forint összegű forrást.

Az első fokú bíróság jogerős ítélete ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését és új határozat meghozatalát akként, hogy vegye figyelembe a hivatkozott 3-3 millió forint kölcsönt. Jogi álláspontja szerint az első fokú bíróság megsértette a Pp. 206. § (1) bekezdését és 221. §-át. A tényállást hiányosan, illetve iratellenesen állapította meg, a bizonyítékokat egyoldalúan és tévesen értékelte. Iratellenes megállapításokat tett a 381. számú pénztári főkönyvi karton tekintetében. A tanúk a kölcsönökről egybehangzóan nyilatkoztak, a kisebb eltérés az időmúlásra vezethető vissza.

Az alperes a jogerős ítélet hatályában tartását indítványozta azzal, hogy az első fokú bíróság okszerűen mérlegelte a rendelkezésre álló bizonyítékokat.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

Az Art. 109. § (1) bekezdése értelmében, 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. A (3) bekezdés alapján a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja.

Az ún. vagyonosodási ügyben az adózó nincs elzárva attól, hogy akár a jegyzőkönyv kézhezvétele után, akár a fellebbezésében, sőt akár a keresetében hivatkozzon újabb forrásra. Önmagából a későbbi hivatkozásból nem lehet annak valóságtartalmát megkérdőjelezni. A perbeli esetben tehát nem az dönti el a felperes által hivatkozott kölcsönszerződések hitelt érdemlőségét, hogy a felperesi adózó mikor hivatkozott arra, hanem az, hogy hitelt érdemlően tudta-e bizonyítani ezek megtörténtét.

Az adóhatóság az állítólagos kölcsönadónál kapcsolódó vizsgálatot folytatott le, de a rendelkezésre álló iratanyag alapján nem találta megalapozottnak a felperes hivatkozását. Az alperesi határozat kifejezetten tartalmazza, hogy az adózó kizárólag a Kft. készpénzes kiadásait és bevételeit napi nyilvántartásban tartalmazó

381. számú pénztári főkönyvi kartonjával igazolhatná állítását. A perben adat van arra, hogy a felperes már az adóigazgatási eljárásban is megkísérelte ezt beszerezni, de ez sikertelen volt. A keresetleveléhez azonban csatolta az alperes által hiányolt főkönyvi karton 2005. február és 2007. január hónapra vonatkozó adatait.

Ezzel kapcsolatban az első fokú bíróság iratellenesen állapította meg, hogy jelentős időbeli eltérés van a kölcsönadások dátumai és a főkönyvi karton dátumai között. A folyamatosan vezetett főkönyvi karton adataiból megállapítható, hogy az esedékesség határidejénél a dátum napjának második számjegyei hiányoznak. Ebből következően, ahol a főkönyvi kartonon „2005.02.0” szerepel, az a február 1-jétől 9-éig terjedő időszakot, ahol „2005.02.1” szerepel, az a február 10-étől 19-éig terjedő időszakot jelenti. Ugyanez állapítható meg a 2007. januári főkönyvi karton esetében is. Ebből következően nem állapítható meg az a jelentős időeltérés, mint amire az első fokú bíróság hivatkozott. A 2007. január 26-ai kölcsönszerződésben szereplő dátumhoz képest tehát nem „2007. január 02.” szerepel a főkönyvi kartonon, hanem „2007.01.2”, ami azt jelenti, hogy 20-29-e közötti dátumú kell, hogy legyen.

Az első fokú bíróság a főkönyvi karton kimutatása alján szereplő „2011.12.29.” dátumot is tévesen értékelte, hiszen ez nem azt jelenti, hogy ekkor készült, hanem ekkor nyomtatták ki a lapot. Az első fokú bíróság a főkönyvi karton előkerülését megkísérelte tisztázni, de ezzel kapcsolatban csak a Kft. vezetőjéhez tett fel kérdést, a felpereshez nem. Ennek alapján tisztázható lett volna, hogy a főkönyvi karton jobb felső sarkában szereplő „B... Kft.” milyen szerepet játszott az ügyben, esetleg a kölcsönadó kft. könyvelője, hiszen a felperes kifejezetten hivatkozott arra, hogy a Kft. könyvelőjétől is megkísérelte a hiányzó iratokat megszerezni.

A Kúria véleménye szerint az első fokú bíróság a kölcsönadással kapcsolatban meghallgatott tanúk nyilatkozataiban szereplő kisebb különbségeket is eltúlzottan értékelte. A 2005. évi kölcsönadáshoz képest közel 7 év telt el a tanúk meghallgatásakor, egyáltalán nem életszerűtlen, hogy az asztallal vagy a pénz átszámolásával kapcsolatban nem teljesen azonosan nyilatkoztak.

A fentiekre figyelemmel a Kúria megállapította, hogy a felperes a perben az Art. 109. § (3) bekezdése alapján hitelt érdemlően igazolni tudta a kölcsönszerződések létrejöttét, hogy a Kft. rendelkezett a hivatkozott 3-3 millió forinttal, ezért az alperes azt jogszabálysértően nem vette figyelembe a vagyonomérleg felállításakor.

Ezért a Kúria az első fokú bírósági ítéletet a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, az alperes határozatát a Pp. 339. § (1) bekezdése mentén – az első fokú határozatra is kiterjedően – hatályon kívül helyezte, és az első fokú hatóságot új eljárásra kötelezte.

Az új eljárásban az első fokú adóhatóságnak a 2005. február és 2007. január hónapokban elfogadott 3-3 millió forint forrás figyelembevételével kell az új vagyonmérleget felállítani, és ennek alapján megállapítani, hogy a felperesi adózót terheli-e fizetési kötelezettség vagy sem.

A pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapulvételével kötelezte a pernyertes felperes együttes első fokú és felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja alkalmazásával megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2013. október 29.

Dr. Sperka Kálmán sk. a tanács elnöke, Dr. Hajnal Péter sk. előadó bíró, Dr. Sugár Tamás sk. bíró