

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.136/2013/7.szám

A Kúria a DULIN Ügyvédi Iroda ügyintéző: dr. Dulin Zsolt ügyvéd/ által képviselt felperesnek a dr. Szabó Erzsébet jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Budapest Környéki Törvényszék 2012. november 12. napján kelt 6.K.27.047/2012/6. számú ítélete ellen a felperes által 8. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Budapest Környéki Törvényszék 6.K.27.047/2012/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 40.000 /azaz negyvenezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra 258.500 /azaz kettőszázötvennyolcezer-öttszáz/ 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 Megyei Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2004.-2008. évekre személyi jövedelemadó /szja/ adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2011. június 06. napján kelt határozatával a felperes terhére 2005.-2008. évekre adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetését írta elő, 2004. évre megállapítást nem tett.

A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2012. május 10. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot - elévülés okán a 2005. évi megállapítások törlése mellett - hatályában fenntartotta, így a felperest 2006.-2008. évekre 2.585.210 Ft adókülönbözet, 1.275.601

Ft adóbírság és 897.277 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 beállási 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: Szja tv./ 4.§-ának /1/ bekezdése, 28.§-ának /1/ bekezdése alapján egyéb jövedelemként vette figyelembe.

Az alperes - egyebek mellett - a lefolytatott bizonyítás eredményeként /kölcshözjárulás, átadás-átvételi jegyzőkönyv értékelése, ügyleti tanúk meghallgatása, Közigazgatási és Elektronikus Közszolgáltatások Központi Hivatalának tájékoztatása, ukrán adóhatóság kettő alkalommal történt megkeresése alapján/ bizonyítottság hiányában nem fogadta el, hogy a felperes T. I.A. magánszemélytől 2005. évben 5.000.000 Ft kölcsönt kapott volna. Álláspontja szerint az elsőfokú hatóság a felperes postai csekkbefizetéseit, amelyek bankkártyával a számlájáról történtek, és a banki ügyletben pénzfelvételként jelentek meg, helytállóan nem vette figyelembe bevételként, ugyanis rögtön a kiadásai fedezetére /csekkbefizetés/ fordította. Az adózó nem igazolta, hogy a postai csekk befizetések ténylegesen mit /pl.: rezsiköltséget/ takartak, így megélhetési kiadásaira a revízió helytállóan a KSH létminimum adatait vette figyelembe.

A felperes keresetében a határozatok megváltoztatását, vagy hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra utasítását kérte. Állította (többek között), hogy a rendelkezésre álló iratok és tanúvallomások bizonyítják a magánszemélytől történt kölcsön felvételét, továbbá, hogy a postai csekkbefizetések a rezsiköltségeire fordítódtak, így megélhetésének kiadásai kétszeresen kerültek elszámolásra.

A per során az alperes benyújtotta a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Elnökének, felperes adóügyében a felügyeleti intézkedés mellőzését tartalmazó levelét.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint az első-, és a másodfokú hatóság a tényállást teljes körűen feltárta, a bizonyítékokat egyenként és összességében, okszerűen értékelte, megállapításai a kereset körében jogszerűek. A postán történt csekkbefizetések a vagyonszármazásban bevételként nem vehetők figyelembe, mert az összegeket a posta emelte le a felperes folyószámlájáról, azok azonnal a kiadásai fedezetére fordítódtak, és nem igazolt, hogy a

befizetések rezsiköltségeket egyenlítették volna ki. A magánszeméllyel kapcsolatos ügyletben az adóhatóság helytállóan értékelte a bizonyítékokat, az ügyleti tanúk a kölcsönadó személynek az azonosságáról, a pénz nagyságáról nem győződtek meg, az ukrán adóhatóság válaszirata szerint a magánszemély Ukrajnában nem rendelkezett olyan jövedelemmel, amiből a kölcsönt fedezni tudta volna, megadott lakcíme téves. Az elsőfokú bíróság a kölcsönügylet körében a felperes jogi képviselőjének a meghallgatását mellőzte, mert álláspontja szerint meghallgatásától az összeg rendelkezésre állása vonatkozásában eltérő eredmény nem volt várható.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 3.§ /5/ bekezdését, 4.§ /1/ bekezdését, 163.§ /1/ bekezdését, 206.§-át, 221.§ /1/ bekezdését, az Art. 97.§ /6/ bekezdését. Sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság a pénzfelvételek és a kölcsönügylet vonatkozásában a tényállást nem tárta fel, tanúbizonyítási indítványát nem teljesítette.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Kúria a jogerős határozatot a felülvizsgálati kérelem keretei között, a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül /Pp. 272.§ /2/ bekezdés, 275.§ /2/ bekezdés/.

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 fajtajánál 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 valószínűsíténie 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 valónak 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 közigazgatási eljárásban - az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség és a felperesnek biztosított igazolási lehetőség alapján - lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést, (a kereseti kérelem keretei között) a per teljes iratanyaga, a felek képviselőinek nyilatkozatai alapján jogszerűnek minősítette, és a keresetet elutasította.

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, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§-ának /1/ bekezdése alapján a maguk összességében értékelte, és meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy a felperes keresete nem 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, precíz és részletes tényállást rögzített, logikusan és okszerűen értékelte a rendelkezésre álló bizonyítékokat, részletesen megindokolta a keresetet elutasító döntését.

A bíróság a bizonyítási indítványhoz nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, vagy a már elrendelt bizonyítás lefolytatását (kiegészítését, megismétlését), ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen. A bíróság a polgári perben alakszerű bizonyítási szabályokhoz, a bizonyítás meghatározott módjához vagy meghatározott bizonyítási eszközök alkalmazásához nincs kötve, szabadon felhasználhatja a felek előadásait, valamint felhasználhat minden egyéb bizonyítékot, amely a tényállás felderítésére alkalmas /Pp. 3.§ /4/-/5/ bekezdés/.

A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság - felperes állításával ellentétben - a bizonyításra vonatkozó eljárási jogszabályokat nem sértette meg, okiratokat fogadott be, és ítéletében részletes indokát adta a bizonyítási eljárás általa megszabott terjedelmének.

A felperes keresetében kijelentette, hogy "a postán felvett összegek a rezsi költség fedezetéül szolgálnak", azonban tételesen azt ki nem mutatta, hogy milyen rezsi (gáz-, víz-, villany) költséget fizetett ki, a szolgáltatóktól igazolást, illetve a csekkek befizetőnél maradó szelvényeit nem csatolta, így állítása bizonyítatlan féli előadás maradt.

A tanúként meghallgatni indítványozott személy a felperes által hivatkozott pénzkölcsön nyújtásánál nem volt jelen, így csak mások elmondásából lehetnek ismeretei. A kölcsönrel kapcsolatosan a felülvizsgálati kérelemben foglaltak a bizonyítékok felülvéleményezését nem alapozták meg.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a 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 illeték viseléséről 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, 2013. november 14.

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