

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.170/2013/10.szám

A Kúria a dr. Elek Zsolt ügyvéd által képviselt felperesnek dr. Kecskeméti Mária jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Veszprémi Törvényszék 2012. november 6. napján kelt 6.K.21.579/2011/22. számú ítélete ellen a felperes által 24. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Veszprémi Törvényszék 6.K.21.579/2011/22. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 150.000 (százötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság a felperesnél 2005-2008. évekre személyi jövedelemadó (szja) és százalékos egészségügyi hozzájárulás (a továbbiakban: eho) adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban 39.028.259 Ft adókülönbözetet írt elő, amelyből 29.619.874 Ft szja, 9.149.417 Ft eho és 258.968 Ft különadó adóhiányt állapított meg, adóbírságot szabott ki, késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2011. szeptember

13. napján kelt határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 86. §-ára, 90. §-ára, 95. §-ára, 97. §-ára, 108-109. §-aira, 165. §-ára, 170-171. §-aira, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv) 1. § (3) bekezdésére, 4. § (1) bekezdésére, 28. § (1) bekezdésére, az 1998. évi LXVI. törvény 2-3. §-aira alapította. Határozatának indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság eljárási jogszabálysértések nélkül megalapozott és jogszerű érdemi döntést hozott. Helytállóan került sor becslésre, mert a felperes a bevallásában szereplő bevételekből nem tudta fedezni megélhetési költségeit, bankszámlára történő befizetéseit, személygépkocsi és ingatlan vásárlását. A felperes 2005-2008. években mindösszesen 2.169.865 Ft bruttó jövedelmet vallott be, a kronológikus készpénzforgalmi mérlegben szereplő feltárt forráshiány pedig mindösszesen 59.296.533 Ft. A felperes nem igazolta a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal, ezért a bevételeket meghaladó, nem igazolt, forráshiányos kiadások egyéb adózatlan jövedelemnek minősülnek. Jogszerűen vette figyelembe az elsőfokú adóhatóság a felperes, mint magánszemély bankszámlájára más személyek által utalt összesen 20.280.000 Ft-ot is egyéb bevételként, 2005. évben 2.200.000 Ft, 2006. évben pedig 18.080.000 Ft-ban, ezzel a felperes egyéb jövedelmét meg kellett növelni. A felperes a bankszámlájára történő utalásokkal, készpénzbefizetésekkel kapcsolatban szerződéseket, okiratokat, bizonylatokat nem bocsátott rendelkezésre, e tárgyban - felhívás ellenére - nyilatkozatot sem tett, ezért kapcsolódó vizsgálatokat nem lehetett lefolytatni. A két legnagyobb összeget befizetett személy közül az egyik, S. J.-né a nyilatkozattételi kötelezettségét megtagadta, M. Cs. pedig azt adta elő, hogy börtönben lévő testvére pénzét fizette be a felperes bankszámlájára, így az elsőfokú adóhatóság az érdemi döntését csak a rendelkezésére álló adatok alapján hozhatta meg.

A felperes keresetében elsődlegesen az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, másodlagosan az alperes határozatának megváltoztatását, a terhére előírt fizetési kötelezettség törlését kérte.

Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettsége nem korlátlan, az adózónak együtt kell működnie az adóhatósággal. Mivel a felperes a

közigazgatási eljárás során nem nyilatkozott, adatot nem szolgáltatott, bizonyítékot nem terjesztett elő, alaptalanul hivatkozott arra, hogy az adóhatóság mulasztott volna. A felperes a perben indítványozta S. J.-né tanúkénti meghallgatását, majd bejelentette, hogy e személy nem tud megjelenni a tárgyaláson és csupán írásbeli nyilatkozatát csatolta be. Ez utóbbi nem bír bizonyító erővel, a tanúnak nyilatkozatát az adóigazgatási eljárásban kellett volna megtennie, illetve a felperesnek korábban kellett volna igazolnia, hogy az összegek kitől és milyen jogcímen származnak, ahhoz, hogy ezek valóságtartalmát az adóhatóság vizsgálhassa, feltárhassa, hogy e személy ilyen összegekkel egyáltalán rendelkezett-e. Önmagában M. Cs. vallomása sem alkalmas a 15.000.000 Ft-os összeg származásának hitelt érdemlő igazolására, Cs. F. tanúvallomása pedig nem tartalmaz ellenőrizhető adatokat arra nézve, hogy a felperes részére ténylegesen, mikor, milyen összeget utalt volna. A per tárgyalásának felfüggesztésére irányuló felperesi indítvány is alaptalan, mivel büntetőeljárás eredményének nincs kihatása a perre. Az alperes eljárási jogszabálysértés nélkül érdemben megalapozott és jogszerű döntést hozott.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára, másodlagosan jogszabályoknak megfelelő határozat meghozatalát akként, hogy a Kúria kereseti kérelmének helyt adva változtassa meg az alperes határozatát és törölje a terhére előírt fizetési kötelezettséget. Érvelése szerint a határozatok nem felelnek meg az Art. 89-90. §-ában, 92. § (11) bekezdésében, 97.§ (5) bekezdésében, 98. § (1) bekezdésében, 109. §-ában, a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 164. §-ában, 336/A. §-ában, 339/A. §-ában az 1/2007. KK állásfoglalásban foglaltaknak.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban - rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás feltételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria - a Pp.275. § értelmében - a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet.

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, okszerűtlen, a logika

szabályainak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték, illetve bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, ez ugyanis nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárás során nincs lehetőség.

A Kúria a rendelkezésére álló iratok alapján azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak, az abban megállapított tényállás, ténybeli és jogkövetkeztetések jogszerűek. Az elsőfokú bíróság helyt adott a felperes bizonyítási indítványainak, okszerű bizonyítékértékeléssel, a logika szabályainak is megfelelően, teljes körűen elvégezte a közigazgatási és a peres eljárás során beszerzett adatok, tények, körülmények, bizonyítékok értékelését, és indokolási kötelezettségét is teljesítette. A felperes felülvizsgálati kérelme - bár a Pp. 339/A §-ára hivatkozik - tartalmát tekintve a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, ezért az előzőekben részletezettekre figyelemmel nem fogadható el.

A Kúria teljes körűen osztja az elsőfokú bíróság ítéletében kifejtett jogi álláspontot. A felülvizsgálati kérelemben előadottakra figyelemmel csupán a következőkre kíván rámutatni:

A felperes a keresetében és felülvizsgálati kérelmében nem jelölte meg konkrétan, hogy az Art. 89-90. §-a szerinti szabályozás mely rendelkezése sérült volna, mely tényekre, körülményekre, bizonyítékokra alapítja e körben előadását. A hatóság továbbá, bármely adóalanynál - az ellenőrzéssel lezárt időszak kivételével - vizsgálatot rendelhet el. A felperes ellenőrzéssel történő kiválasztása tehát nem mond ellent a jogszabályi előírásoknak.

Az alperes határozata és a jogerős ítélet is tartalmazza az Art. 109. § (1) bekezdése szerinti becslés jogalapját megalapozó adatokat, tényeket, körülményeket. A határozatok teljes körűen megfelelnek az Art. 109. § (1)-(3) bekezdéseiben foglaltaknak. Kiemelést e körben kizárólag az érdemel, hogy a felperes a közigazgatási és a peres eljárás során sem nevezett meg olyan konkrét adatot, tényt, körülményt vagy bizonyítékot, amellyel azt igazolhatta volna, hogy az alperes bevételeit, továbbá kiadásait nem tényszerűen vette számba. A határozatok helytállóan tartalmazzák, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést a felperes a közigazgatási és a peres eljárás során mely okoknál fogva nem tudta hitelt érdemlően igazolni.

Az iratokból megállapíthatóan alaptalan a felperes azon érvelése is, mely szerint a közigazgatási, illetve a peres eljárás során jogai sérültek volna. Az adóhatóság és az elsőfokú bíróság is lehetőséget adott a felperes számára nyilatkozattételre, indítványok előterjesztésére, bizonyítékok becsatolására. A felperest az adóhatóság 2010. november 10-én kötelezte arra, hogy nyilatkozat céljából személyesen jelenjen meg, a felperes azonban a megjelenés alól kimentette magát. 2010. december 13-án a felperes a nyilatkozattételt megtagadta. Az ellenőrzés tájékoztatta arról, hogy amennyiben nem tesz nyilatkozatot a rendelkezésre álló iratok alapján kerülnek megállapításra kiadásai, bevételei. 2010. december 20-án az adóhatóság engedélyezte a felperesnek, hogy a vizsgált időszakra vonatkozó, korábban még be nem nyújtott dokumentumait, iratanyagát ellenőrzésre alkalmas módon pótlólag rendelkezésre bocsássa. Tájékoztatta arról is, hogy fennállnak a becslés alkalmazásának feltételei, tekintettel arra, hogy iratai nem alkalmasak a valós adóalap megállapítására, felhívta a figyelmét arra, hogy az adóhatósági megállapításokkal szemben ellenbizonyítással élhet, a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja. Iratszerűen rögzítette az elsőfokú bíróság azt is, hogy a felperes a közigazgatási eljárás során a felhívásoknak nem tett eleget, együttműködési kötelezettségét nem teljesítette, ezért téves az előadása, mely szerint az alperes megsértette volna az Art.-beli tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségeit. Kiemeli e körben a Kúria azt is, hogy az adóhatóság S. J.-nél megkísérelte a kapcsolódó ellenőrzés lefolytatását, e személy azonban a nyilatkozattételt megtagadta, és a peres eljárás során sem jelent meg tanúvallomás megtétele céljából. A perben foganatosított, más személyek tanúvallomásának értékelését az elsőfokú bíróság a törvényi rendelkezéseknek megfelelően végezte el, nem önmagukban, hanem a rendelkezésre álló egyéb adatokkal is összevetve. Helytálló ténybeli és jogkövetkeztetéssel állapította meg, hogy ezek nem alkalmasak a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés hitelt érdemlő igazolására.

Rámutat a Kúria arra, hogy az Art. 99. § (2) bekezdése, továbbá az Szja tv. 1. § (3) és (4) bekezdései, valamint a Pp. 164. § értelmében abban az esetben, ha az adózó adókedvezményre, illetve adózás alá nem eső jövedelemre hivatkozik, akkor az ezzel kapcsolatos igényét megalapozó adatokat, tényeket, körülményeket, bizonyítékokat nem az adóhatóságnak, hanem az adózónak kell szolgáltatnia, igazolnia és bizonyítania. A felperes pedig a rendelkezésére álló adatok értelmében a bankszámlájára befizetett összegeket bevallásaiban nem tüntette fel, ennél fogva ezeket adómentes jövedelemnek tekintette, ezért az adómentesség igazolása tekintetében a bizonyítás őt terhelte, de e kötelezettségének a

közigazgatási és a peres eljárás során sem tett eleget. Az alperes tehát jogszerűen minősítette ezeket a befizetéseket be nem vallott jövedelemnek és a felperesi együttműködés, adatszolgáltatás hiányában nem volt lehetősége arra sem, hogy ezek kapcsán bármiféle további ellenőrzést, bizonyítást folytasson le. Osztja tehát a Kúria az elsőfokú bíróság álláspontját a tekintetben, hogy a felperesnek kellett volna bizonyítania, hogy a bankszámlájára került összegek kitől, milyen jogcímen származnak és azt is, hogy ezek nem adóköteles, hanem adómentesség, adókedvezmény alá tartozó bevételeknek minősülnének, de e körben a felperes bizonyítást nem ajánlott fel. Keresettel támadott határozatok tehát megfelelnek az Art. 108-109. §-aiban, az Szja tv. 1. § (3) bekezdésében, 4. § (1) bekezdésében, 28. §-ában foglaltaknak. A felperes tévesen hivatkozott a Pp. 336/A. § (1) bekezdésének megsértésére is, mivel adóügyi perekben a bíróság hivatalból bizonyítást nem vehet fel, és nem igazolt olyan adatot sem, amely e törvényhely (2) bekezdésének alkalmazhatóságát megalapozta volna.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által támadott körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében, és a személyes költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2014. január 30.

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