

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.413/2013/5.szám

A Kúria a dr. Cseh Andrea ügyvéd által képviselt dr. felperes neve felperesnek a Tamásné dr. Kajati Zsuzsanna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. március 20-án kelt 4.K.28.103/2013/4. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 5. 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 Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.28.103/2013/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperesnél az adóhatóság 2004-2006 évekre vonatkozóan bevallások utólagos ellenőrzését végezte. Ennek eredményeként az első fokú adóhatóság határozatával a felperes terhére 28.337.391 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyet teljes egészében adóhiánynak minősített.

Alperes a 437291315 számú határozatával az első fokú határozatot megváltoztatta. A felperes terhére általános forgalmi adó adónemben megállapított 2.735.000 Ft adókülönbözetet és adóhiány, 1.351.000 Ft törlésével 1.384.000 Ft-ra változtatta meg. A felperes terhére a bevalláshoz képest 26.986.391 Ft adókülönbözetet állapított meg, amely adóhiánynak minősült, 13.493.195 Ft adóbírságot szabott ki és 11.685.548 Ft késedelmi pótlékot állapított meg. Az alperesi határozat szerint a felperes a vizsgált időszakban a 2004. január 1. napja és a 2004. június 15. napja közötti időszakban máshová nem sorolt gazdasági tevékenységet, segítő szolgáltatási tevékenységet, a 2004. június 23. - 2006. december 31. közötti időszakban ügyvédi tevékenységet folytatott, mely tevékenységek tekintetében

bejelentési, bevallási kötelezettségének eleget tett.

Az alperes határozatában hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 4. § (1) bekezdésére, 32. § (1) bekezdésére, 35. § (1) bekezdésére, 43. § (5) bekezdésére, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 108. § (1)-(5) bekezdésére, 109. § (1)-(2) bekezdésére, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja. tv.) 28. § (1) bekezdésére, 29. § (1) bekezdésére.

A felperes keresetet nyújtott be az alperesi határozat ellen és kérte annak rendelkező részében foglalt 3-5. pontok hatályon kívül helyezését, az alperes új eljárásra kötelezését. Hivatkozott az Art. 97. § (5) bekezdésére, amely rendelkezésnek az alperes nem tett eleget. Előadta, hogy 2000. és 2010. években jelentős összegű, 12 millió Ft megtakarításra tett szert. Hivatkozott az Art. 109. § (5) bekezdésére, amelyet az alperes figyelmen kívül hagyott, az általa folytatott önellenőrzésre és annak eredményeire. Hitelt érdemlően bizonyította, hogy kölcsönszerződéssel jutott az ingatlanvásárláshoz felhasznált 145.000 euróhoz. Csatolta az összeg beváltásáról a ... Kft-nél történő beváltását igazoló okiratot. Megélhetésében szülei támogatták, ami jelentős megtakarítást biztosított számára.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.28.103/2013/4. számú ítélete a felperes keresetét részben alaposnak találta, az alperes határozatát a személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben a felperes terhére megállapított adókülönbözetet és az ahhoz kapcsolódó adóbírságot és késedelmi pótlékot megállapító részében az első fokú határozatra kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Ezt meghaladóan a keresetet elutasította. A felperes 2012. szeptember 24-én keresetváltoztatásnak minősíthető beadványt terjesztett elő, amellyel az alperesnek a vállalkozási tevékenységgel kapcsolatos megállapításait vitatja. Az első fokú bíróság a keresetváltoztatást elkéslettnak minősítette, ezért azt ítélezése köréből kizárta.

A bíróság megállapította, hogy a felperes az adólevonási jog gyakorlásával kapcsolatos alperesi döntéssel szemben nem tudta a perben bizonyítani, hogy az adólevonási jog gyakorlása érdekében felhasznált számlák tartalmilag hitelesek, a szolgáltatás a számlákon szereplő felek által létrejött, ezért az ezzel kapcsolatos kereseti kérelmet elutasította.

Az Art. 87. § (6) bekezdésére, 108. § (1) bekezdésére, 109. § (3) bekezdésére hivatkozással a bíróság indokoltnak találta a felperes

ellenőrzése során a személyi jövedelemadó megállapítására a becslés módszerének alkalmazását, hivatkozva az Art. 109. § (3) bekezdésére, amely szerint a felperes hitelt érdemlő adatokkal megcáfolhatja a becsléssel valószínűsített adatokat. A hitelt érdemlő adatnak alkalmasnak kell lennie a bizonyítandó tények alátámasztására, utólag ellenőrizhetőnek, más tényekkel és körülményekkel alátámasztottnak kell lennie. A bizonyítani kívánt tényekkel egyértelműen azonosíthatóan alátámasztottnak kell lennie. Valóságtartalmának vitathatatlanul alá kell a kívánt tényeket támasztania.

Az első fokú bíróság a hitelt érdemlőség megállapítása során figyelembe vette a Legfelsőbb Bíróság és a Kúria e tárgykörben folytatott gyakorlatát.

Nem vitatott ténynek minősítette az első fokú bíróság, hogy a felperes 2001. augusztus 6. napján 1.800.000 Ft ingatlanértékesítésből származó vagyona tett szert. A felperes azonban nem bizonyította, hogy az összeg 2004. évben még rendelkezésére állt. A bíróság nem találta hitelt érdemlő adatokkal bizonyítottnak azt a tényt, hogy 2004. január 1-jén a szülei támogatása mellett 12 millió forint megtakarítással rendelkezett.

Elfogadta ugyanakkor a bíróság a 2003. december 3-án történő ingó értékesítéssel kapcsolatos jövedelemszerzés igazolását az okirati és tanúbizonyítás alapján hiteles adatnak. A felperes által 2008. december 2-án előterjesztett önellenőrzést a bíróság az Art. 164. § (1) bekezdés 3. mondata, valamint az adóhatóság gyakorlata és útmutatása alapján elfogadta. Ezzel a döntéssel megdőlt az alperes által induló összeggel megállapított jövedelemkimutatás és ennek következtében a személyi jövedelemadó fizetési kötelezettség és az ahhoz kapcsolódó joghatások.

A perben bizonyítási eljárás során vizsgálta a bíróság, hogy a felperes kölcsönszerződést kötött-e két osztrák állampolgárral 2005. április 11-én, amelynek eredményeként 145.000 euró összegű kölcsönrel rendelkezett-e, amely következtében annak átváltása során 35.525.000 Ft-hoz jutott-e. Az átváltás tényéről a felperes okirattal rendelkezett, amely a szükséges adatokat tartalmazta. Az alperes az okiratot bizonyító erejűnek nem minősítette, mivel az átváltást végző társaság törlésre került. Tagjai külföldiek voltak és nem voltak fellelhetők. Ezzel szemben a bíróság álláspontja az volt, hogy e tények a felperes terhére nem értékelhetők. Ezért a bíróság e vonatkozásban az alperesi határozatot hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte.

Az alperes felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a jogerős ítélet ellen. Álláspontja szerint a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete a személyi jövedelemadó és az ahhoz kapcsolódó

százalékos egészségügyi hozzájárulás tekintetében jogszabálysértő. Jogszabálysértőnek tartja a Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét az alperes a 2008. december 2-án benyújtott önellenőrzésen feltüntetett jövedelem megszerzésének elfogadása tekintetében. Hivatkozott az alperes a Kúria több ítéletére, amelyben megállapításra került, hogy nem elegendő az önellenőrzéssel bizonyítani a jövedelem megszerzését, annak készpénzben rendelkezésre kell állnia. Az alperes állítása szerint az ellenőrzés során a felperes az ingó vásárlással kapcsolatosan semmilyen bizonyítékot nem közölt. Olyan időpontban nyújtotta be az önellenőrzés tényét és az abban foglaltakat, amikor már annak figyelembe vételére nem kerülhetett sor.

Az alperes vitatta az ingó értékesítéssel kapcsolatos szerződés bizonyító erejét a Ptk. 196. § (1) bekezdésére hivatkozva azzal, hogy a szerződés és az okirati tanú a szerződés lényeges tartalmáról nem tud bizonyító erejű nyilatkozatot tenni. A felperes által 2005. április 11-én kelt kölcsönszerződés alapján felvett kölcsön és annak átváltásával kapcsolatos bizonyítási eljárást az alperes lefolytatta annak ellenére, hogy az ezzel kapcsolatos bizonyítékait a felperes csak a fellebbezési eljárásban nyújtotta be és úgy ítélte meg, hogy azok nem támasztják alá és nem bizonyítják hitelesen a felperes állításait. Ezzel szemben a bíróság az okiratok és a tanúvallomás alapján hiteles bizonyítékként értékelte a felperes előadását.

A felperes ellenkérelmet terjesztett elő, amelyben kérte a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletének hatályában fenntartását.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Kúria a felülvizsgálati eljárás során megállapította, hogy a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete törvényes és megalapozott.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét az önellenőrzéssel kapcsolatos okfejtés a felperes 2003. december 3-án történt ingó értékesítése, valamint a felperesnek a 2005. április 11-én kötött kölcsönszerződés és az összeg forintra átváltásával kapcsolatos megállapítások körében vitatta. Az első fokú bíróság e tényállás adójogi következményeit értékelte, a felperes által előterjesztett bizonyítékokat értékelte, bizonyítási eljárást folytatott le ennek következményeként mérlegelve a felhozott tényeket az alperes által megállapított tényállást módosította, illetőleg kiegészítette.

A felperes a 2003. évi személyi jövedelemadó bevallását 2008. december 2. napján benyújtott önellenőrzéssel módosította. Az

adóhatóság az önellenőrzést befogadta, a felperes adófolyószámláján nyilvántartotta. Az eljáró bíróság ezért okkal hivatkozott arra, hogy az alperesnek hivatalos tudomása volt az önellenőrzés benyújtásáról és annak adatairól. Az alperes felülvizsgálati kérelmében előadta, hogy az önellenőrzést a jelen vagyonosodási eljárásban a felperes 2010. szeptember 28-án a fellebbezési eljárásban közölte. Így nem volt annak eljárásjogi akadálya, hogy a felperes azt a fellebbezési eljárás során vizsgálat tárgyává tegye.

Az Art. 109. § (3) bekezdése szerint a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja. Az adatok hitelt érdemlőségét a fellebbezési eljárásban az adóhatóságnak kell megállapítania. Ha azonban valamely, az adózó által közölt adatot nem tekinti hitelt érdemlőnek, ezzel kapcsolatosan felhívhatja az adózót további bizonyítékok előterjesztésére tekintettel arra, hogy a jóhiszemű eljárás elvének érvényesülése megköveteli, hogy a közigazgatási eljárásban eljáró fél tisztában legyen az általa előterjesztett bizonyítékok bizonyító erejével és kétség esetén azt további bizonyítékokkal támaszthassa alá. Amennyiben erre nem kerül sor, természetesen az eljáró szerv adatminősítése dönti el az adat hiteles jellegét vagy hiteltelenségét. Az Art. 138. § (1) bekezdése alapján a fellebbezési eljárásban eljáró alperesnek lehetősége van az eljárás teljes körű megvizsgálására, és amennyiben szükségesnek látja, az első fokú határozat hatályon kívül helyezésére, és új eljárás elrendelésére is. Így a fellebbezésben előadott korábban nem ismert tények vizsgálatára is sor kerülhet.

A közigazgatási per során a kereseti kérelem elbírálásának érdekében az első fokú bíróság bizonyítási eljárást folytatott le, tanúkat hallgatott meg, okiratokat tanulmányozott, és értékelt, ennek eredményeként hozta meg döntését, amelyet a Pp. 221. § (1) bekezdése előírásai szerint okszerűen indokolt, választ adva az alperes érvelésére is.

Az alperes felülvizsgálati kérelme lényegét tekintve az első fokú bíróság mérlegelési jogkörben hozott ítéletét támadja, a tényállás meghatározott és joghatást kiváltó tényeinek mérlegelését vitatja, felülmérlegelésre irányul. A Pp. 275. § (1) bekezdése szerint a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás lefolytatásának helye nincs. A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló adatok alapján dönt. A Kúria következetesen folytatott irányadó gyakorlata szerint a felülvizsgálati eljárásban a tényállás felülvizsgálatára csak abban az esetben kerülhet sor, ha az első fokú bíróság ítélete téves tényálláson nyugszik, az ítélet indokolása irratellenes, életszerűtlen, okszerűtlen, logikai ellentmondásokat tartalmaz.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság felülvizsgálati kérelemmel támadott ítélete és annak indokolása nem tartalmazza a fent felsorolt hibák egyikét sem, az megfelel a Pp. 206. §-ában előírtaknak, amely szerint a bíróság a tényeket összességében bírálja el, valamint az ítélettel kapcsolatos Pp. 221. §-ában előírt feltételeknek is. Részletesen ismertetett tényállást tartalmaz, jogi okfejtése felhívja a szükséges jogszabályokat (Art. 97. § (4) bekezdés, 108. §, 109. §).

Ezért a Kúria a felülvizsgálati eljárás eredményeként azt a Pp. 275. § (3) bekezdése szerint hatályában fenntartotta.

Az alperest a felperes perköltségének viselésére kötelezte a Kúria a Pp. 72. § (1) bekezdése alapján tekintettel arra, hogy pervesztes lett a felülvizsgálati eljárásban.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest megillető személyes illetékmentességre tekintettel a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. § alapján az állam viseli.

Budapest, 2014. március 6.

Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, előadó bíró, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró