

## **A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság**

*Kfv.I.35.403/2014/5.szám*

*A Kúria a dr. Neukum Flórián ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Tóth Eszter jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. március 7-én kelt 4.K.27.165/2013/12. 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 Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.165/2013/12. számú ítéletét hatályában fenntartja.*

*Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 221.200 (kétszázhuszonegyezer-kétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.*

*Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.*

### ***I n d o k o l á s***

*A felperes fő tevékenysége városi és elővárosi szárazföldi személyszállítás. Az adóhatóság a felperesnél fogyasztói árkiegészítésre vonatkozó ellenőrzést végzett, és megállapította, hogy a 2012. május havi bevallásában e jogcímen 3.105.000 Ft-ot igényelt vissza a fogyasztói árkiegészítésről szóló 2003. évi LXXXVII. törvény /továbbiakban: Fá.tv./ 69. § (2) bekezdése alapján.*

*A felperes a vizsgálat rendelkezésére bocsátotta a birtokában lévő dokumentumokat, iratokat, melyekből láthatóan közszolgáltatási szerződés alapján Sz-ben és P-n menetrend szerinti helyi tömegközlekedést bonyolított le 1-1 bérelt autóbusszal. A felperes vonaljegyeket, teljes áru havi bérleteket, valamint kedvezményes havi és negyedéves bérleteket is árult. A kedvezményes havi bérlet ára P-n 960 Ft, Sz-ben 600 Ft volt, a fogyasztói árkiegészítés összege 1710 Ft. P-n 884 db, Sz-ben pedig 932 db kedvezményes havi bérletet értékesített, amelyek után fogyasztói árkiegészítést igényelt. Megállapította a revízió, hogy a felperes által bemutatott nyilvántartásokból nem azonosítható be, hogy a kedvezményes bérletek értékesítése ténylegesen az arra jogosultak részére történt-e, ilyen nyilvántartással a felperes nem rendelkezett.*

A két érintett város önkormányzatának polgármesteri hivatala arról tájékoztatta az adóhatóságot, hogy 2012-ben nem érkezett be az önkormányzathoz utazási támogatás iránti kérelem. A felperesi képviselő nyilatkozata szerint a nyomdától megvásárolt bérleteket megbízott személyek árulták, a kedvezményes bérletek értékesítéséről nem vezettek külön nyilvántartást. A revízió megállapította - figyelembe véve a helyi járatok útvonalát, menetidejét, járatsűrűségét, a buszok kapacitását -, hogy racionálisan nem képzelhető el, hogy ennyi kedvezményes bérletes személy vette igénybe a szolgáltatást. A kalkulált diáklétszám alapján az is életszerűtlen, hogy a járatok 30-40 perc alatt P-n kb. 400, Sz-ben pedig 450 diákot elszállítottak.

21 város adatait elemezve látható, hogy a kedvezményes bérletek lakosságszámhoz viszonyított aránya meglehetősen eltérő, de a Sz-el és P-al csaknem azonos lakosságú településeken a töredékét értékesítették a kedvezményes bérleteknek. A bérletek után igényelhető fogyasztói árkiegészítés többszöröse magának a bérlet árának, így a felperes akkor is jelentős árbevételhez juthatott, ha a bérleteket csupán papíron értékesítette. A revízió tehát azt állapította meg, hogy megfelelő nyilvántartás és bizonylat hiányában a kedvezményes bérletértékesítés megtörténte nem bizonyított, azt nem igazolják a felperesnél lévő tőpéldányok sem, így az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 44. § (1) bekezdés, (2) bekezdés c)-d) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, valamint az Art. 108. § (1), (3) bekezdésére hivatkozással becslést alkalmazott. A becslés során 21 város összlakosságával, és kedvezményes bérletek átlagos havi számával kalkulált(kiszűrve abból a szélső értékeket), e szerint a lakosságszám és a bérletesek aránya 4,1%. Ebből kifolyólag Sz. városban 236, P-n pedig 249 főben határozta meg a kedvezményes bérletesek számát. Ennek alapján határozatával a felperest megillető árkiegészítés összegét 829.000 Ft-ban határozta meg, a különbözetet - 2.276.000 Ft-ot - jogosulatlan igénylésnek minősítette, elutasította és 50% adóbírságot rótt ki.

A fellebbezés nyomán eljáró alperes 1842208944/2013. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta, majd utóbb számszaki hiba miatt - az arányt 4,4%-ban rögzítve - a saját határozatát részben módosította, a jogosulatlan igénylés összegét 2.212.000 Ft-ban állapította meg, és ehhez igazította az adóbírságot is.

A felperes keresetében hivatkozott egyrészt az adatvédelmi biztos 732/K/2008-5. számú állásfoglalására, melynek értelmében törvényi felhatalmazás hiányában az adóhatóság nem követelheti a közlekedési szolgáltatótól az eladott bérletek vevői adatainak nyilvántartását. Utalt az APEH 2010. március 12-én kelt 2279732679 számú

tájékoztatójára is, továbbá kiemelte, hogy a bérletesek nem egy időszakban, nem ugyanazon a távon, nem minden nap vették igénybe a szolgáltatást, ezáltal tapasztalati adattal nem támasztható alá az alperesi tényállás. Előadta, hogy sérült az Art. 108. § (3) bekezdése, ugyanis minden bizonylat és nyilatkozat rendelkezésre állt, annak tartalma egyértelmű volt, igazolta a kedvezményes bérletek értékesítését, lényegében tehát a becslésre nem volt szükség, illetőleg az adóhatóság által alkalmazott becslési módszer az összehasonlító adatok önkényes kiválasztása miatt nem volt megfelelő (települések között számos olyan is található, ahol nincs is helyi járatú tömegközlekedés, csak az állami tulajdonú Volán vállalatoktól kért adatokat az adóhatóság, nem vett figyelembe speciális körülményeket, mint pl. van-e iskolabusz vagy más kedvezményes járat az adott településen, fel lehet-e szállni a helyközi buszra a helyi bérletekkel). Hivatkozott az A. Volán Zrt.-re, amely a lakosság 15,3%-ának adott bérlet után igényelt árkiegészítést annak ellenére, hogy egyébként az államtól és az önkormányzattól is veszteség-kiegyenlítés címén további támogatást kap. A per során beterjesztett előkészítő iratában több megye településeinek közlekedési paramétereit értékelve vonta le azt a következtetést, hogy az adóhatóság téves eredményre jutott.

A Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.165/2013/12. számú jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Rámutatott arra, hogy a becslés jogalapja fennállt, az adóhatóság számos körülményt értékelt (járatsűrűség, menetidő, járművek élettartama, kapacitása), melyek alapján helyesen rögzítette, hogy irracionális a felperes által közölt bérletes létszám. Nyomatékosan utalt a bíróság arra, hogy az adóhatósági megállapítás nem azon alapult, hogy egyáltalán nem történt meg a felperes által megjelölt számú kedvezményes havi bérletek értékesítése, hanem, hogy nem igazolt az értékesítés valóban az arra jogosultak részére történt.

Az adóhatóság a becslés során a lakosságszám és a kedvezményes bérletesek számának egymáshoz viszonyított arányát vette alapul, mintaként értékelte 6 megye 21 települését és arra a következtetésre jutott, hogy a Sz-ben és P-n értékesített kedvezményes bérletek száma jóval meghaladta az átlagot, illetve jelentősen több volt a hasonló lélekszámú településeken eladott kedvezményes bérletekhez képest.

A felperes további körülmények figyelembevételét is indítványozta, pl. az adott település nagysága, kiterjedése, más településektől való távolsága, párhuzamos vasúti szolgáltató jelenléte, az egyes járatok kapacitása, menetideje, az aktív lakosság és az inaktív réteg egymáshoz viszonyított aránya, az egyes járatok célállomása, a települések infrastrukturális ellátottsága, az adott település korfája, de ezzel kapcsolatban rögzítette a bíróság, hogy a közlekedési hajlandóságot, illetőleg a kapacitás biztosítását

számos olyan körülmény befolyásolja, melynek objektív feltárása teljes egészében lehetetlen. Ennek nyomatékos kiemelése mellett utalt arra, hogy a becslés célja és eredménye nem lehetett a felperesi szolgáltatás mindenre kiterjedő feltérképezése. Maga a becslés viszont alkalmas volt arra, hogy az adóalapot az adóhatóság ennek alapján megállapítsa. Nem lehetett jelentőséget tulajdonítani annak a körülménynek, hogy egyes szolgáltatók az államtól vagy az önkormányzattól támogatásban részesülnek, ez nincs összefüggésben a kedvezményes bérletek számarányának alakulásával, és annak sincs jelentősége, hogy a mintában szereplő településeken kizárólag a Volán szolgáltat.

Az Art. 108. § (1) bekezdés szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. Amíg a pontos tényállás megállapítása a meggyőződés fokáig terjedő bizonyosságot jelent, addig a valószínűsítés csupán a tények fennállásának lehetőségét jelenti. A perbeli esetben az adóhatóság a kifejtettek szerint megfelelően valószínűsítette az adó alapját, annak meggyőző cáfolatára a felperes által felhozottak nem voltak alkalmasak.

A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Indítványozta a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése mellett a bíróság új eljárásra kötelezését, másodlagosan a felperesi keresetnek helyt adó megváltoztató döntés hozatalát. Továbbra is vitatta a becslés jogalapja jogszerűségét, utalva az Art. 108. § (1), (3) bekezdésére, továbbá a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban Ket.) 50. § (1) bekezdésére. A felülvizsgálati kérelem érdemi lényege a keresettel azonos volt, azaz sürgősségtelen volt a becslés alkalmazására, mert valamennyi jogszabály által megkövetelt bizonylat, nyilvántartás, okirat az ellenőrzés rendelkezésére állt. A revízió által számon kért nyilvántartást jogszabály nem írja elő, vezetése egyébként is rendkívüli fizikai nehézségbe ütközne. Az esetleges visszaélések kiszűrésének módszere a kedvezményes utazásra jogosító iratoknak a közlekedési eszközön való ellenőrzése kell legyen. A felperes álláspontja szerint a tényállás pontosan feltárható lett volna, még ha ez „fáradtságos, hosszan tartó” munkát igényelt is volna, sürgősségtelenné téve ezzel a becslést.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Kúria a Pp. 275. § (1) és (2) bekezdése értelmében a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A jogerős határozatot a felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálja felül. Felülvizsgálati eljárásban felülmérlegelésnek helye nincs, arra csak egészen kivételesen akkor kerülhet sor, ha a bíróság ítélete iratellenes, logikátlan vagy kirívóan okszerűtlen. Jelen ügyben a Kúria a felperes által

hivatkozott jogszabályok megsértését nem látta fennállni, illetve az elsőfokú bíróság döntésének felülmérlegelésre sem látott indokot. Az elsőfokú bíróság indokolását a Kúria annak kiemelésével osztja, hogy az adóhatóság nem róta a felperes terhére - mint jogszabálysértő mulasztást - azon nyilvántartás hiányát, melyből pontosan név szerint megállapítható lett volna a vásárlók kedvezményes bérletre való igényjogosultsága. A hatóság ellenőrizni kívánta a felperes által kérelmezett fogyasztói árkiegészítés jogszerű összegét és ennek keretében tényként rögzítette, hogy mivel nem áll rendelkezésre olyan dokumentáció, amely az állami támogatás tételes összegét pontosa kimutatná, így becslést alkalmazott. A felperes tehát a jogszabály által kötelezően előírt dokumentumokat valóban vezette, rendelkezésre is bocsátotta, de azok nem volt alkalmasak ezen vizsgálati kérdéskör tisztázására. Ennél fogva a költségvetési támogatás reális összegének legalább valószínűsítéséhez szükséges volt a becslés alkalmazása, az tehát nem volt indokolatlan, nem sértette az Art. 108. §-ában foglaltakat.

A becslés módszerével kapcsolatban alappal állapította meg az elsőfokú bíróság, hogy 6 megye 21 települése középátlagának számításából, illetve a közel azonos lakosságszámú települések abszolút számaival való összehasonlításról nem állítható, hogy önmagában alkalmatlan módszer lenne, hogy kirívóan irreális eredményre vezethetne. Valóban tény, hogy számos specialitás befolyásolhatja a közlekedési szokásokat, ilyenekre a felperes is hivatkozott - kifogásolva ezek egyenkénti vizsgálatának hiányát - ugyanakkor azt nem tudta meggyőzően alátámasztani, hogy mi a magyarázata az ügyben érintett két településen megállapított igen jelentősen eltérő számoknak. A felperes önkényes válogatásra hivatkozott és megjelölt további településeket, melyek kimaradtak az összehasonlításból, mely nézete szerint hátrányára szolgált. Ugyanakkor arra sem adott magyarázatot, hogy mennyiben reálisabb összehasonlítási alap, arányosítási tényező két - nagyságrenddel nagyobb lakosságszámú - megyeszékhely, mint a felperessel hasonló nagyságú települések.

A fentiek okán tehát a Kúria megállapította, hogy az elsőfokú jogerős ítélet nem volt jogszabálysértő, a megállapított tényállás és az abból levont következtetés nem aggályos, eltérő döntést nem alapozhat meg. Ezért a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján az elsőfokú jogerős ítéletet hatályában fenntartotta.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles megfizetni.

Budapest, 2015. január 15.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk.  
előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró**