

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.073/2015/6.szám

A Kúria a dr. Juhász Gábor István ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Illés László jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága, mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága jogutódja alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. december 5. napján kelt 17.K.32.159/2014/3. számú ítélete ellen a felperes által 4. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 17.K.32.159/2014/3. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra 1.974.300 (egymillió-kilencszázhetvennégyezer-háromszáz) 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 2003-2006. évekre személyi jövedelemadó (szja) és százalékos egészségügyi hozzájárulás (eho) adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió során az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 109. § (1) bekezdésére alapítottan becslést végzett, és a felperes vizsgált időszakai bevételeit, kiadásait, pénzforgalmi szemléletű mérlegben rögzítette. Ennek eredményeként azt állapította meg, hogy a felperesnek 2005. évben 38.060.160 Ft, 2006. évben pedig 2.327.354 Ft forráshiánya keletkezett. Ezekben az években, a felperes által nem vitatott készpénzes kiadások, aránytalanul meghaladták készpénzes bevételeket. Az elsőfokú adóhatóság, ezért a felperes terhére, szja és eho adónemekben 2005. és 2006. évekre összesen 19.743.078 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet írt elő, 9.871.537 Ft adóbírságot szabott ki, 9.580.723 Ft késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése alapján eljárta alperes a 2014. február 27. napján kelt határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az volt a jogi álláspontja, hogy a felperes, az Art. 109. § (3) bekezdése alapján eljárva, nem igazolta hitelt érdemlő adatokkal forráshiányainak fedezetét, azaz azt, hogy egy Cipruson bejegyzett gazdasági társaságtól 2004. november 17-én 40.000.000 Ft hitelt kapott volna, amit két részletben, amerikai dollárban és euróban folyósítottak volna részére 2005. július 25-én, illetve 2005. szeptember 26-án 16.000.000 Ft, illetve 24.000.000 Ft összegben. A ciprusi cég képviselője nyilatkozatában megerősítette ugyan a hitelnyújtást, készpénz átutalásokról kiállított bizonylatokat nyújtott be, de nem csatolt könyvelési bizonylatokat. A „hitellehívási jegyzőkönyv” és „készpénzátvételi elismervény” elnevezésű okiratok ezért nem alkalmasak annak kétséget kizáró igazolására, hogy a készpénzáadások az ezekben foglaltak szerint mentek volna végbe. A ciprusi cég bankszámlájáról történő kifizetések, a felvett összegek nagysága, és készpénzfelvételek időpontja sem hozható összefüggésbe a hitelüggyel. Egyébként sem tekinthető okszerű, racionális magatartásnak, hogy a hitelnyújtó több részletben és több mint egy évvel a kölcsönnyújtás időpontja előtt, a kölcsön adott összegtől eltérő összegekben venné fel a készpénzt, majd azt megőrizve várna a kölcsönnyújtásra. Nem áll rendelkezésre hitelt érdemlő adat arra nézve sem, hogy a bankszámláról felvett összegek a kölcsönnyújtások időpontjában is rendelkezésre álltak voltak és ezek kerültek volna átadásra a felperes részére. Nincs bizonyíték arra sem, hogy a pénzeszközöket a ciprusi cég, illetve felperes által megjelölt széfben helyezték volna el. A széflátogatás kimutatás adatai is ellentmondanak a ciprusi cég képviselője által tett nyilatkozatnak, mivel a kölcsönadás napján a széfet nem nyitották fel. Nincs olyan hitelt érdemlő bizonyíték, amely alátámasztaná a ciprusi cégtől származó valuta továbbértékesítését, a pénzváltások tényleges megtörténtét. Az elsőfokú adóhatóság helytállóan értékelte a felperes terhére azt a körülményt is, hogy fedezethiányának forrására vonatkozó előadását csak az adóhatósági megállapítások ismeretében terjesztette elő.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok javára történő megváltoztatását, fizetési kötelezettsége törlését, másodlagosan az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletében a felperes keresetét elutasította, álláspontja a következő volt:

A becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés igazolására, az Art. 109.§ (3) bekezdése értelmében, csak hitelt érdemlő adatok fogadhatók el, és ezek szolgáltatása a felperest terhelte. A felperes által benyújtott adatok nem felelnek meg e törvényi követelménynek, és a bizonyítottság hiánya a felperes terhére esik,

annak ellenére, hogy az összeget állítólag részére kölcsönadó, illetve az ezt Ft-ra váltó cég működésére nincs ráhatása. Az ügylet felperes szerinti megtörténtét kizáró körülmény, hogy az összeget a ciprusi cég képviselőjének nyilatkozata szerint a kölcsönnyújtás előtt széfben helyezték el, de ezt semmi nem támasztja alá és a széflátogatási kimutatás is ellentmond a képviselő előadásának. Nem igazolt kétséget kizáró módon az összeg forintra történő átváltása sem. Az ügylet tényleges megtörténtét igazoló okiratok nem állnak rendelkezésre, ezért az alperes határozata, a felperes által vitatott körben, nem jogszabálysértő.

A jogerős ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, a jogszabályoknak megfelelő olyan új határozat meghozatalát, amely megállapítja a keresettel támadott határozatok jogszabálysértő voltát, ezeket hatályon kívül helyezi, egyben az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezi. Az Art. 97. § (5) bekezdésére, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (Ket.) 50. §-ára, a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 3. § (5) bekezdésére, 166. § (1) bekezdésére alapítottnan azzal érvelt, hogy a jogszabályi rendelkezések nem írják elő, hogy érvelését csak meghatározott bizonyítékokkal támaszthatja alá. A hitelnyújtást, a pénzáradást, a forintra váltást tanúvallomásokkal is igazolhatja és okiratokat is rendelkezésre bocsátott a hitelnyújtás, az átváltás és az összeg részére történő átadásának igazolására. Álláspontja szerint az alperes és az elsőfokú bíróság olyan bizonyítékokat értékelt a terhére, amelyek az ő „bizonyítási körén kívül esnek”.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A becslési eljárásra nem a felperes által megjelölt törvényhelyeket kell alkalmazni, mivel ezek általános szabályokat tartalmaznak. A becslési eljárásra speciális rendelkezések, az Art. 109. § (1)-(3) bekezdései az irányadók, amelyek az írják elő, hogy az adóhatóságnak kell bizonyítania a becslés jogalapjának és módszerének jogszerűségét, a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést pedig az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal.

A felperes nem vitatta a becslés jogalapját, módszerét. A becslési eljárás tekintetében a kötött bizonyításra vonatkozó szabályozást a 2006. évi LXI. törvény 120. §-a iktatta be, ez 2006. július 17-től hatályos, és csak azokban az eljárásokban kell alkalmazni, amelyekben az adózó nyilatkozatában megjelölt vagyongyarapodás forrásának megszerzésére 2006. szeptember 15. napját követően került sor. A felperes felülvizsgálati kérelemben kifejtett

érvelésével ellentétben az alperes és az elsőfokú bíróság sem hivatkozott arra, hogy a felperes által megjelölt bizonyítékok azért nem fogadhatók el, mert nem felelnek meg az Art. 2006. július 17. napjától hatályos 109. § (3) és (4) bekezdéseibe foglalt, kötött bizonyításra vonatkozó, jogszabályi rendelkezéseknek. Határozataikban arra mutattak rá, hogy a felperes által szolgáltatott adatok nem tekinthetők hitelt érdemlőnek. Hitelt érdemlőnek ugyanis az olyan adat számít, amely ellenőrizhető, alátámasztható, önmagában és/vagy egyéb rendelkezésre álló adatokkal egybevetve is alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására, kétséget kizáró bizonyítására.

Az elsőfokú bíróság valamennyi felperes által megjelölt adatot, tényt, körülményt, bizonyítékot egyenként és egymással egybevetve is értékelt a becslési eljárásra irányadó szabályoknak, a Pp. 164. § (1) bekezdésében, 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően.

A felperes felülvizsgálati kérelme tartalmát tekintve a bizonyítékok ismételt egybevetésére, felülmérlegelésre irányul. A felülvizsgálati eljárásban azonban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek (Pp. 275.§, BH2002.29., BH2012.179.).

Az elsőfokú bíróság bizonyítékértékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak, helytálló ténybeli és jogkövetkeztetést tartalmaz arra nézve, hogy a felperes által szolgáltatott bizonyítékok miért nem alkalmasak a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés hitelt érdemlő igazolására. A bizonyítás eredménytelenségének következményeit a felperesnek kell viselnie az Art 97.§ (6) bekezdése szerinti rendelkezés miatt. E törvényhely szerint a becslési eljárás során a kétséget kizáróan nem bizonyított tényt, nem az adózó javára, hanem terhére kell értékelni.

Mindezek alapján a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben, nem sért jogszabályt, ezért 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, 2016. január 28.

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