

*A bíróság dr. Irinkov D. Mihály ügyvéd által képviselt ...felperesnek ... jogtanácsos által képviselt NAV Nyugat-dunántóli Regionális Adó Főigazgatósága (9022 Győr, Liszt F. u. 13-15.) alperes ellen adóhatározat felülvizsgálata iránt indított perében meghozta az alábbi*

***í t é l e t e t :***

*A bíróság a felperes keresetét elutasítja.*

*Köteles a felperes az illetékes állami adóhatóság felhívására és számlájára 1.500.000 (egymillió-ötszáz ezer) Ft feljegyzett kereseti illetéket, továbbá 15 napon belül az alperes részére 20.000 (húsz ezer) Ft perköltséget megfizetni.*

*Az ítélet ellen fellebbezésnek helye nincs.*

***I n d o k o l á s :***

*A bíróság a tárgyalás adatai, a csatolt adóhatósági iratok alapján az alábbi tényállást állapította meg:*

*Az I. fokú adóhatóság a Soproni Rendőrkapitányság Bűnügyi Osztály Nyomozó Alosztály jelentése alapján a felperesnél 2008. január 1-től 2011. december 31-ig terjedő időszakra személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben, valamint 2008. január 1-től 2011. március 17-ig terjedő időszakra nézve általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.*

*A vizsgált időszakban rendelkezésre álló adóbevallások, az ebben az időszakban működtetett vállalkozás iratanyaga, a M.T.Kft., valamint a G.R.Kft-nél lefolytatott kapcsolódó vizsgálat eredményeként vizsgálva a felperes bevételeit és kiadásait az Art. 109.§ (1) - (3) bekezdése, a 97.§ (6) bekezdése, a 108.§ (1)-(2) és (5) bekezdése figyelembevételével az I. fokú hatóság megállapította, hogy a becslés alkalmazásának az Art. 109.§ (1) bekezdése szerinti feltételei fennállnak, ezért vagyonosodási vizsgálatot folytatott le.*

*Az adóhatósági vizsgálat megindításának alapjául szolgáló rendőri jelentés szerint a felperes saját tulajdonaként 550.000 USD és 200.000 CHF összegű pénzt mutatott be, a pénz eredetével kapcsolatban a felperes F. P. L. nevű külföldi személyre hivatkozott, hogy részére ezt az összeget a nevezett külföldi magánszemély 2011. január végén adta át számára azzal, hogy azt váltsa át, mivel a felperes korábban pénzváltói tevékenységet végzett. Az átváltásra ígéretet tett. Az átváltás előtt a bankjegyek eredetiségét kívánta ellenőriztetni, ezért ment el a rendőrkapitányságra. A bankjegyek átvizsgálása során azok nem minősültek hamisnak.*

*A eljárás során az I. fokú adóhatóság azt állapította meg, hogy a felperes hitelt érdemlő módon igazolni az 550.000 USD és 200.000 CHF eredetét nem tudta, bevallott jövedelme nem tett lehetővé ilyen nagyságrendű megtakarítást. Megállapításai eredményeként az I. fokú hatóság 1906195940 számú határozatában a felperes terhére személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben 2011. évre összesen 61.720.249 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, mely után 75 %-os mértékű adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlék megfizetését is előírta.*

*A felperes fellebbezése alapján eljáró II. fokú adóhatóság (továbbiakban: alperes) 3758992144 számú határozatában az I. fokú döntést megváltoztatta és a 2011. évre előírt Szja. adókülönbözethöz 303.462 Ft adókülönbözetet, míg a százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben 516.951 Ft adókülönbözet törlését rendelte el, az összes adóhiánynak minősülő adókülönbözet összegét 60.899.806 Ft-ban állapított meg, ennek alapján rendelkezett az adóbírság és késedelmi pótlék összegének előírásáról és megfizetéséről.*

*A megváltoztatás körében az alperes az I. fokú hatóság által a felperes javára figyelembe nem vett vállalkozói kivételt, illetőleg vállalkozói nyereséget a pénzforgalmi mérleg bevételi oldalán vette figyelembe.*

*Határozata indokolásában a fellebbezéssel érintett körben kifejtette, hogy az Art. 97.§ (5) bekezdése alapján az ügyfél nyilatkozata bizonyítási eszköz, de ez önmagában nem elegendő bizonyíték. Eljárása során az I. fokú hatóság nem sértette meg az Art. 97.§ (6) bekezdésében foglaltakat, mivel a becslési eljárás az Art-ban speciális eljárás, az Art. 109.§ (3) bekezdése értelmében az adózóra hárul a bizonyítási teher. A bizonyítási kötelezettség az adóhatóságot csak addig terheli, míg ezt a törvény nem az adózó kötelezettségeként írja elő.*

*Az Art. 109.§ (3) bekezdésében írtakra hivatkozással rögzítette, hogy az adózónak kell hitelt érdemlően bizonyítani, hogy az egyes adóévekben fedezethiányként mutatkozó összegek forrásul nem adóköteles, de az adózás alól kivont jövedelem, hanem egyéb adókötelezettség alá nem eső jövedelem szolgált.*

*Az Art. 97.§ (6) bekezdése értelmében a nem bizonyított tény, körülmény az adózó terhére nem értékelhető.*

*A pénzt átadó személy azonosító adatai hiányában az I. fokú adóhatóságnak a külföldi megkeresés kezdeményezésére nem volt lehetősége.*

*Fenntartotta azt az I. fokú határozatban kifejtett álláspontot, hogy az adózó mind a pénzösszeg forrására, mind pedig a külföldi személlyel való kapcsolatára, illetőleg személyes körülményeit illetően ellentmondásos nyilatkozatokat tett. Az alperesi álláspont szerint nem az ellenőrzésnek, hanem az adózónak kell bizonyítani azt, hogy a kérdéses valutában megtestesülő összeg nem saját jövedelme volt.*

*Az eljárás során nem nyert hitelt érdemlő bizonyítást, hogy az adózó az összegekhez a pénzváltási tevékenység útján jutott hozzá. A kapcsolódó vizsgálatok sem vezettek eredményre, miszerint új információt a külföldi személlyel kapcsolatban szolgáltatni nem tudtak. A napi pénzváltási korlát miatt adózónak az átváltásra lehetősége nem volt, önmagában az a körülmény, hogy a pénzváltó helyenként és naponként fennálló pénzváltási korlát átléphető, még nem támasztja alá azon adózói előadást, hogy a hivatkozott összeg nem saját pénzeszköze volt. Az adóhatóság rendelkezésére bocsátott névjegykártya adatai alapján a pénzt átadó személy az adóhatóság számára nem beazonosítható, ennek indokait az I. fokú határozat helytállóan rögzítette, a további személyazonosításhoz szükséges adatokat pedig az adózó nem bocsátotta rendelkezésre.*

*Az alperes álláspontja szerint az I. fokú adóhatóság bizonyította a becslés jogalapját, összecszerűségét, a tényállást a rendelkezésre álló dokumentumok és adatok alapján tisztázta. Azzal, hogy nem kereste meg a külföldi adóhatóságot a csatolt névjegykártyán szereplő adatok alapján, nem sértette meg az Art. 97.§ (6) bekezdését. Adózó eljárása az életszerűség követelményének sem felel meg az összegek nagyságrendjére tekintettel.*

*A határozat felülvizsgálata iránt benyújtott írásbeli keresetében a felperes elsődlegesen a II. fokú határozat megváltoztatását, annak hiányában a II. fokú határozat I. fokú határozatra is kiterjedő hatályon kívül helyezését és az I. fokú adóhatóság új eljárásra történő kötelezését kérte.*

*Álláspontja szerint az adóhatósági határozatok téves ténybeli és jogi alapon nyugszanak.*

*Hivatkozott arra, hogy a 2011. január 31-i soproni rendőrségen történt megjelenésekor a bejelentéséről olyan okirat nem készült, amelyet alá kellett volna írnia, nem vettek fel tanúvallomási jegyzőkönyvet, sem egyéb iratot. Nem ismerte az adóhatóság részére megküldött rendőrségi bejelentés tartalmát sem.*

*Terhére az adóhatósági határozatok 2011. évi eltitkolt bevételt a rendőrség bejelentésére alapozták. Semmivel nem bizonyította az adóhatóság azt, hogy a rendőrségnél bemutatott pénzüsszeg a bevétele lett volna, illetve azt sem, hogy az melyik adóévben keletkeztethetett eltitkolt árbevételt. Mivel vele a rendőrségen tett bejelentéséről iratot nem íratnak alá, így a rendőrség részéről megküldött átirat nem a saját szavait tartalmazza, míg az adóhatóságnál tett nyilatkozat tartalmazza a valóságot, melyet alá is írt.*

*Hivatkozott arra a köztudomású tényre, hogy pénzváltás esetén az átváltó a részére átadott összeggel sajátjaként rendelkezik, saját nevében váltja át az ügyfele pénzét a bankban vagy más pénzváltóknál. Ez képezhetette az alapját annak, hogy a rendőrségen a pénzzel mint pénzváltó sajátjaként rendelkezett.*

*Részletes magyarázatát adta az adóhatósági eljárás során annak, hogy hiteles átvételi elismervényt miért nem tudott az ellenőrzés során rendelkezésre bocsátani. A pénz átvételekor a külföldi személynek átvételi elismervényt adott, aki útlevéllal igazolta magát, majd amikor a pénzt részére visszaadta, azzal együtt az átvételi elismervényt is átadta részére. Sikerült ugyan megfelelő árfolyamot szereznie a pénz átváltására, de a nagy összeg miatt átváltani nem merte, ezért a külföldi ügyfélnek azt mondta, hogy a pénzváltás nem sikerült és a teljes összeget visszaadta. Az eljárás során tett nyilatkozataiban semmiféle ellentmondás, logikai hiba nincs. Életszerűnek tartotta azt, hogy az átvett pénzzel a rendőrségre elment, ami kétséget kizáróan azt mutatta, hogy nem bízott meg a pénz eredetiségében és a németül beszélő átadóban sem. Ha a saját pénzéről vagy eltitkolt bevételről lett volna szó, mint ahogy azt az ellenőrzés állította, akkor az lett volna életszerűtlen és tényleg logikátlan, hogy az eltitkolt pénzt a rendőrségnek bemutatja és megvizsgálhatja kockáztatva azt, hogy a pénzt esetleg valamilyen bűncselekmény gyanúja miatt lefoglalják.*

*Kifogásolta a külföldi adóhatóság megkeresésének elmaradását, továbbá azt, hogy a javára szolgáló körülmények feltárásra nem kerültek. Álláspontja szerint a vagyonosodásos, becsléses eljárásokban kiemelt jelentősége van a bizonyítási eljárás törvényes lefolytatásának, hiszen ezekben az eljárásokban a bizonyítási teher az adózón van. Az adózónak nincs lehetősége a külföldi adóhatóságot megkeresni a rá háruló bizonyítási teher ellenére sem, mivel az Art. szerint csak nemzetközi jogsegély keretében az adóhatóságnak van erre lehetősége.*

*Az 550.000 USD és 200.000 CHF eredetét igazolni azért nem tudta, mert ezen összegek nem nála keletkeztek, ezen összeg eredetét a külföldi ügyfélnek kellett volna igazolnia. A becslés feltételeit az adóhatóságnak kell bizonyítania, az adózói bizonyítás azonban csak azt követően keletkezik, hogy a becslés feltételeinek fennállását már az adóhatóság törvényesen bizonyította.*

*Hivatkozott arra is, hogy a bírói gyakorlat szerint az adózó által bizonyítási eszközként felajánlott nyilatkozatot, okiratot akkor köteles az adóhatóság elfogadni, ha az megfelel az életszerűség követelményének.*

*A per első tárgyalásán a felperes 4. számú tárgyalási jegyzőkönyv F/2 alatt csatolt keresetkiegészítésében az Art. 108.§ (3) bekezdése, 108.§ (4) bekezdése, valamint Art. 109.§ (1) bekezdése alapján arra hivatkozott, hogy a becslés Art. szerinti feltételei nem állnak fenn, mivel az adóhatóság nem tudta bizonyítani, hogy a rendőrségen bemutatott pénzösszeg a tulajdona lett volna, ezért ezt a pénzösszeget eltitkolt jövedelemként figyelembe venni nem lehet.*

*A rendőrség által megküldött jelentéssel kapcsolatban a Be. egyes rendelkezéseit meghivatkozva utalt arra, hogy a rendőrségi jelentés nem a felperes nyilatkozatát, hanem csupán a végzett eljárási cselekményeket és azok rövid összefoglalását tartalmazza, így az az adózó nyilatkozatának nem tekinthető.*

*Nemzetközi megkeresés elmaradásával kapcsolatban lényeges eljárási jogszabálysértésként hivatkozott a 77/799/EKG. Tanácsi Irányelv 2. cikkében írtakra, kifejtve hogy a nemzetközi megkeresést csak az adóhatóság tudta volna kezdeményezni, mivel az erre vonatkozó adózói indítványnak alaptalanul nem tett eleget, ezzel lényeges eljárási jogszabálysértést követett el, hiszen elzárta a felperest annak a bizonyításától, hogy a rendőrségen bemutatott összeg nem az ő tulajdona. Ez lényeges eljárási szabálysértés, az ügy érdemére is döntő hatást gyakorol, mivel a felperes terhére a felülvizsgálni kért határozatban előírt összes kötelezettség abból a kiindulópontból ered, hogy az adóhatóság a felperes saját megtakarításának tekintette a rendőrségen bemutatott összeget.*

*Az alperes írásbeli ellenkérelmében, illetőleg a tárgyaláson csatolt keresetkiegészítésre írt 5. sorszámú előkészítő iratában fenntartotta a határozatbeli indokait, a kereset elutasítását kérte. A keresetkiegészítésre vonatkozó nyilatkozatában a becslés körében kiemelte, hogy a felperes által hivatkozott Art. 108.§ (3) és (4) bekezdésében írtakra sem az I. fokú hatóság, sem pedig az alperes határozataiban nem hivatkozott.*

*A felperes kereset az alábbiak szerint alaptalan.*

*Az Art. 108.§ (1) bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti.*

*Ugyanezen rendelkezés (2) bekezdése szerint az adóhatóság bizonyítja, hogy a becslés alkalmazásának feltételei fennállnak, továbbá azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik.*

*Az Art. 108.§ (5) bekezdése azt tartalmazza, hogy a bevételek vagy kiadások egy részének ismeretében az adóalap valószínűsíthető bizonylatok, adatok, nyilatkozatok beszerzésével, szemlével, próbagyártással, leltározással és más megfelelő módszerrel.*

*Az Art. 109.§ (1) bekezdése rögzíti: Ha az adóhatóság megállapítása szerint az adózó vagyongyarapodásával, vagy az életvitelre fordított kiadásokkal nincs arányban az adómentes, a bevallott és 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. 109.§ (3) bekezdése szerint a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja.*

*Az Art. 97.§ (6) bekezdése rendelkezése szerint a nem bizonyított tény, körülmény - a becslési eljárás kivételével - az adózó terhére nem értékelhető.*

*Azt a tényt a felperes sem vitatta, hogy 2011. január végén a rendőrségen a nagy összegű külföldi valutával megjelent, mivel azok valódiságában kételkedett, kérte az átvizsgálást. Ennek megtörténtét követően a rendőrség egy jelentést készített, melyet az adóhatóságnak megküldött. Ez a jelentés tényt tartalmazott, miszerint a felperes rendelkezett az 550.000 USD és 200.000 CHF összeggel. A bejelentés alapján megindult vizsgálatban az adóhatóság széles körű bizonyítási eljárást folytatott le, nyilatkoztatta az adózót és lehetőséget biztosított arra, hogy hitelt érdemlő dokumentummal igazolja (átvételi elismervény) a pénz visszaadását. Az ügy érdemi megítélése szempontjából nem annak van jelentősége, hogy a rendőrségi bejelentést az adóhatóság úgy minősítette, hogy azt a felperes nyilatkozta és ez az adóhatósági eljárás során tett nyilatkozataival a határozatban kifejtett okok miatt ellentmondásos, hanem annak, hogy a felperesnek a nyilatkozatának megfelelő hiteles dokumentummal kellett volna igazolnia, hogy a külföldi személytől a nagy összegű valutát pénzváltásban való közreműködés miatt vette át, majd annak meghíúsulása miatt azt teljes egészében az érintett külföldi személynek visszaadta. Ezt a tényt pedig a felperes nem vitásan bizonyítani nem tudta.*

*A becslési eljárás az Art. 108.§ (1)-(2) bekezdésekben, illetőleg Art. 109.§ (1) és (3) bekezdésében írt rendelkezéseknek megfelel.*

*A vagyonosodási vizsgálatokban a bizonyítási teher megoszlik.*

*Az adóhatóságnak az Art. 108.§ (2) bekezdése alapján a becslés alkalmazásának feltételeit kell bizonyítania, illetőleg azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények és a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik.*

*A vagyongyarapodással kapcsolatos becslési eljárás lefolytatásának lehetőségét az Art. 109.§ (1) bekezdése a becslésre vonatkozó általános szabályoktól eltérően*

határozza meg, a bizonyítási teher az Art. 109.§ (3) bekezdése alapján az érintett adózóra hárul a megállapított adóalaptól való eltérés hitelt érdemlő adatokkal történő igazolása tekintetében.

*Az adóhatóság az eljárása során azt bizonyította, hogy a felperes feltárt jövedelmi viszonyai, kiadásai nem tették lehetővé ilyen nagy összegű külföldi fizetőeszköz megtakarítását. A felperes által sem vitatottan a rendőrségen bemutatott nagy összegű valuta meglétéről szóló feljegyzés olyan tény, mely a becslés alapjául szolgálhatott, az adóhatóság által alkalmazott pénzforgalmi módszer pedig a becslés alapjául szolgáló tényre figyelemmel az adó alapját valószínűsítette.*

*Téves az a felperesi hivatkozás, hogy az alperesnek kellett volna azt tényállás tisztázási kötelezettsége körében bizonyítania, hogy a nagy összegű külföldi fizetőeszközök a felperes tulajdonát, bevételét képezték.*

*Helytálló az az alperesi hivatkozás, hogy ennek bizonyítása a felperes terhére esik. Az tény, hogy az adóigazgatási eljárásban az ügyfél nyilatkozata az Art. 97.§ (5) bekezdése alapján bizonyítéknak számít, a vagyonosodási vizsgálatokban azonban a bizonyítéknak hitelt érdemlőnek kell lennie.*

*Ilyen bizonyítékot a felperes nem csatolt, a pénz külföldi személy részére történő visszaadását semmilyen formában igazolni nem tudta. Nem rendelkezett a külföldi személy olyan személyazonosító adataival, amelyek szükségesek lettek volna a külföldi adóhatósági megkereséshez. Önmagában a névjegykártyán feltüntetett általános adatok név, telefonszám, munkahely stb. - osztva az alperes e körben kifejtett álláspontját - a külföldi megkeresés teljesítéséhez nem voltak elegendőek, ezt nem írja felül a felperesnek a 77/799/EGK Tanácsi Irányelv 2. cikkében írtakra történő hivatkozása sem. Az lehetséges, hogy a megkereséshez szükséges formanyomtatványon és az irányelvben sincs utalás arra nézve, hogy az érintett külföldi személy minden személyazonosító adata rendelkezésre kell hogy álljon, de a felperes a személyazonosításra alkalmas adatok közül nem tudott születési évet, helyet, adószámot sem megjelölni, melyek valamelyike a bíróság álláspontja szerint minimálisan szükséges a külföldi hatósági megkereséshez. Az adóhatósági eljárás megindulásakor a felperesnek kellett volna az érintett külföldi személyt megkeresnie, annak időközbeni halála miatt a felmerülő akadályt az adóhatóságnak bejelentenie, illetőleg bizonyítékként megkereshette volna a felperes saját nyilatkozata szerint közvetítőként fellépő, németül beszélő osztrák úriembert, aki az ügylet bonyolításáról (legalább arról, hogy valóban a perben megnevezett külföldi személy tulajdonát képezte az érintett valuta) információval rendelkezett. Az tény, hogy nem mindennapi dolog, hogy ilyen nagy összegű készpénzt valaki a rendőrségnek bemutat, a jelentésben rögzített zavart viselkedést a felperes által csatolt orvosi lelet igazolja, de hitelt érdemlően azt semmiképpen nem bizonyítja, hogy a pénzösszeg a külföldi személy tulajdonosnak visszaadásra is került.*

*Az adóhatóság a bíróság álláspontja szerint azzal, hogy a felperes munkáltatóinál kapcsolódó vizsgálatot végzett, a felperes javára történő körülményként értékelendő,*

*mivel ezen kapcsolódó vizsgálatokból próbált a pénzáadó személyére nézve információt gyűjteni, ami eredménnyel nem járt.*

*Tévesen hivatkozott keresetkiegészítésében a felperes az Art. 108.§ (3) és (4) bekezdésben írtak megsértésére, mivel ezen jogszabályi rendelkezések a vagyonosodási eljárás keretében alkalmazandó becslési szabályokra nem vonatkoznak.*

*A bíróság álláspontja szerint a becslési eljárás lefolytatására jogszerűen került sor, a becslés jogalapja fennállt, az eljárás során az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettségének az őt terhelő körben eleget tett. Mivel becslési eljárás lefolytatására került sor, ezért az Art. 97.§ (6) bekezdése értelmében a nem bizonyított tény, körülmény az adózó terhére értékelhető.*

*A keresetlevélben hivatkozott okból felülvizsgált alperesi határozat nem jogszabálysértő, a bíróság az alaptalan felperesi keresetet a Pp. 339.§ (1) bekezdés alapján elutasította.*

*A pervesztes felperes a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján köteles a perköltség megfizetésére, továbbá a 6/1986. (VI. 26.) IM. rendelet 13.§-a alapján a feljegyzett kereseti illeték viselésére.*

*Győr, 2015. május 5.*

*Dr. Kobli Ilona sk.  
törvényszéki bíró*

*A kiadmány hitelül  
kiadó*