

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.501/2015/9.

A tanács tagjai: . Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Kárpáti Magdolna előadó bíró
. Kurucz Krisztina bíró

A felperes:

A felperes képviselője: dr. Legeza László ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,
mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális
Főigazgatósága jogutódja

Az alperes képviselője: dr. Pocsai Boglárka jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági
felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Gyulai Közigazgatási és
Munkaügyi Bíróság

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: 2015. május 12. napján
kelt

7.K.27.248/2014/13. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 7.K.27.248/2014/13. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 70.000 (hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 621.200 (hatszázhuszonegyezer-kettőszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálati eljárás alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az adóhatóság a felperesnél 2004-2008. évekre személyi jövedelemadó (szja), százalékos egészségügyi hozzájárulás (eho) és egyszerűsített vállalkozó adó adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió során azt állapította meg, hogy a felperes adómentes, bevallott és bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege nem áll arányban a kiadásaival, ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 109. §-ára alapítottnan becslést alkalmazott. Készpénzforgalmi mérleget állított fel, a bevételek és kiadások egybevetése alapján 2004. évre 13.378.103 Ft, 2005. évre 7.629.944 Ft, 2007. évre 8.135.167 Ft, 2008. évre pedig 5.082.170 Ft fedezethiányt állapított meg, 2006. évre forráshiányt nem tárt fel.
- [2] Az alperes a 2014. május 27. napján kelt határozatában helybenhagyta a revízió eredményeként megismételt eljárásban hozott elsőfokú határozatot. Kötelezte a felperest 2007-2008. évekre szja adónemben 4.758.241 Ft, eho adónemben 1.453.907 Ft, azaz összesen 6.212.148 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet, 3.106.074 Ft adóbírság megfizetésére és 2.637.067 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Jogi álláspontja szerint a felperes nem igazolta hitelt érdemlő adatokkal, hogy 2004. január 1-jén házastársával közösen 31.727.000 Ft készpénzzel rendelkezett volna, B. S.-tól (román állampolgár) 2006-ban több részletben 88.000 EUR kölcsönt kapott volna, leánya 1.000.000 Ft-os, édesapja pedig 400.000 Ft-os támogatással finanszírozta volna a milánói labdarúgó mérkőzésre történő kiutazása költségeit és az ingatlan (ingatlan) értékesítésekor, az ebben található ingóságok eladásából származó 1.500.000 Ft a rendelkezésére állt volna. Nem adott helyt a felperes indítványának, amely a pénzforgalmi mérlegben 2006. március 24-i dátummal szerepeltetett 25.000 EUR (6.617.500 Ft) kiadás (a B.Ö. Kft. bankszámlájára készpénzben befizetett összeg) törlésére, továbbá arra irányult, hogy a G. S. T. Kft.(utazási iroda) részéről 2006. március 17-én utalt 3.000.000 Ft összeg ne bevételeként kerüljön figyelembe vételre. Az utóbbiak kapcsán az volt az alperes jogi álláspontja, hogy a pénztári készpénzbefizetésekre a felperes részéről került sor, ezért ez helytállóan szerepel a mérlegében kiadásként. A lakossági bankszámlakivonatból pedig egyértelműen megállapítható, hogy a felperes a 3.000.000 Ft-ot felvette, de nem fizette be a tulajdonában álló Kft. bankszámlájára, illetve pénztárába, ezért nem igazolható állítása, mely szerint ez a tulajdonában álló Kft. bevételét képezte volna.

Kereseti kérelem és alperes védekezése

- [3] A felperes keresetében az adóhatósági határozatok javára történő megváltoztatását, fizetési kötelezettsége törlését, vagy az alperes határozatának hatályon kívül helyezését és az alperes új eljárásra kötelezését kérte. Vitatta a becslés jogalapját, módszerét, és a pénzforgalmi mérlegbe beállított tételek jelentős részét.
- [4] Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

Az elsőfokú ítélet

- [5] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét részben találta alaposnak. Jogi álláspontja a következő volt: Fennállt a becslés jogalapja, és módszere is jogszerű. A felperes semmivel nem támasztotta alá érvelését, mely szerint a kronologikus mérlegnek „ne lenne köze a valósághoz”, ez helytállóan tartalmazza a felperes által becsatolt, adóhatóság által elfogadott

okiratok szerinti bevételeket-kiadásokat. A felperesnek csak részben sikerült az Art. 109. § (3) bekezdése szerinti szabályozás alapján eljárva bizonyítani a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést. Az ingatlan eladása kapcsán ugyanis hitelt érdemlően igazolta, hogy az ingóságok eladásából házastársával közösen 1.500.000 Ft összeg állt rendelkezésére, és azt is, hogy leánya az ingatlaneladásból származó, őt megillető vételárból 1.000.000 Ft-ot felajánlott a család részére a sporteseményen való részvételre, ezért ennek az összegnek a felét a felperesnél figyelembe kellett volna venni.

[6] A felperes azonban a peres eljárás során sem tudta hitelt érdemlően igazolni a nyitótételre vonatkozó előadását. Alapvetően hivatkozott arra is, hogy bankszámlájára 2006. március 7-én érkezett 3.000.000 Ft a Kft.-jének bevétele lett volna, ezt illetve összesen 25.000 EUR-ot 2006. március 24. napján személyesen fizette volna be a Kft.-jének. Az adóhatóság ugyanis okiratokkal igazolta, hogy a felperes a K&H Banknál vezetett számlájára 2006. március 7-én beérkezett 3.000.000 Ft -ot nem fizethette be az általa hivatkozott 25.000 EUR részeként, mert ezen összeg befizetésének napjáig, 2006. március 24-ig a 3.000.000 Ft nem került felvételre. A felperes csak 2006. május 31-én vett fel saját bankszámlájáról 1.000.000 Ft-ot és még ugyanezen a napon 2.000.000 Ft-ot átvezetett a K&H Banknál lévő takarékszámlára. Nem igazolta a felperes azt sem, hogy az utazási iroda képviselőjében D. A. készpénzt adott volna át részére. E körben a felperes okirati vagy egyéb bizonyítást nem ajánlott fel, ezért hitelt érdemlő adatokkal nem támasztotta alá, hogy az utazási irodától kapott pénz került volna befizetésre a saját tulajdonú Kft. részére. Az utazási iroda felé felperes cége által kiállított számla sem bizonyítéka annak, hogy a magánszámlára befizetett, onnan a számla kiállításakor még fel sem vett, és a felperesnek, mint magánszemélynek átadott pénzes összeg, amelynek átvételéről semmilyen igazolás nincs, a felperes tulajdonában álló Kft. pénze lett volna. A magánszemély és vállalkozás vagyonának egyébként is el kell különülnie egymástól. A felperes tulajdonában lévő cégnél megjelenő összegeket nem lehet magánszemély tulajdonaként kezelni és szabadon felhasználni, illetve magánszemély tulajdonát képező készpénz csak akkor használható fel a vállalkozás bevételeként, ha szabályszerűen lekönyvelésre kerül. Ha és amennyiben a felperes hiteltelen könyvelést vezetett a cégnél, akkor ennek következményeit viselnie kell.

[7] A román állampolgár által kölcsönadott összeget sem lehet elfogadni bevételként. Megalapozatlanok a felperes által előadott hitelfelvételre vonatkozó indokok. Az első kölcsönszerződés ugyanis 2006. március 15-én kelt, és e szerint az összeget a felperes üdülő fejlesztésre és budapesti lakás megvásárlására fordíthatja, a budapesti lakás azonban csak egy évvel később került megvásárlásra. A felperes a kölcsönfelvétel céljával kapcsolatban a közigazgatási eljárásban úgy nyilatkozott, hogy ausztriai vállalkozás beindításához elegendő megtakarított pénze volt, de kiderült, hogy plusz kiadások szükségesek. A fellebbezésében és a perben azonban ezzel ellentétben már azt adta elő, hogy a 2006. évi áprilisban esedékes lízingdíjjal kapcsolatban kívánta magát bebiztosítani arra az esetre, ha az utazási iroda nem fizetne szerződés szerint, de a felperesnek ebben az időszakban nem volt hiánya. A kronologikus mérleg egyenlege alapján nem volt szüksége a 2008. december 20-i átvételi elismervényen szereplő 30.000 EUR-ra, mert 2007. november 26-ig a mérleg szerint nem volt fedezet hiánya. A vélt kölcsönügylet előtt a K&H Banknál vezetett számlára 2006. március 7-én 3.000.000 Ft érkezett be, ennek nagy részét a felperes maga helyezte át megtakarítási számlára, tehát a kölcsönadás napján nem hiánya, hanem megtakarítása volt. A kölcsönt egyébként sem cége vette fel, ezért ha/ és amennyiben a felperes ezt a vélelmezett kölcsönösszeget a lízingdíjra fordította volna, azt szabályosan nem tehette, mivel ezt először tagi kölcsönként a cég rendelkezésére kellett volna bocsátania, de erre vonatkozó adat nem merült fel. Nem szolgáltatott adatokat a felperes arra nézve sem, hogy ténylegesen mire költötte volna az állítása szerint első részletként felvett 34.000 EUR-ot, mivel az utazási

iroda határidőben kifizette a kötbért és ezt a lízingdíjra fordította. Arra nézve sem szolgáltatott adatokat a felperes, hogy a továbbiakban felvett részletek mire és hogyan kerültek volna elköltésre. A kölcsönnek tehát nem volt alapja, tényleges átadása és visszafizetése sem nyert hitelt érdemlő igazolást. A tanúk vallomása sem teljes mértékben egybehangzó, nem tekinthető hitelt érdemlőnek. A pénzvisszafizetésekkel kapcsolatos közjegyzői okiratok pedig a felek nyilatkozatait rögzítik, tényleges pénz átadás, átvétel megtörténtét azonban nem bizonyítják. Az okiratot ellenjegyző ügyvéd által nem került aláíratásra az, hogy a közokiratok készítése során tényleges pénzmozgásra került volna sor. A felperes vagyonyilatkozatában valóban szerepel egy 70.000 EUR-os összeg, de a kölcsönösszeg okiratokon, és vagyonyilatkozaton való feltüntetése nem bizonyítja, hogy ténylegesen meg történt volna a kölcsönügylet és a pénz átadása.

- [8] Az elsőfokú bíróság jogi álláspontjából következően az alperes határozatát hatályon kívül helyezte és az alperest új eljárásra kötelezte azzal, hogy az 1.000.000 Ft-os, illetve 1.500.000 Ft-os tételek elfogadása miatt át kell dolgoznia a vagyommérleget, akként, hogy ezek a felperest és házastársát, a közös gazdálkodásra tekintettel, fele-fele arányban illetik meg.

A felülvizsgálatai kérelem és ellenkérelem

- [9] A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát, vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Azzal érvelt, hogy az elsőfokú bíróság eljárása és határozata nem felel meg az Alaptörvény 28. cikkében, az Art. 108. § (1) és (2) bekezdéseiben, 109. § (1)- (3) bekezdéseiben és a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 195. § (1) bekezdésében foglaltaknak. Álláspontja szerint hitelt érdemlő adatokkal, okiratokkal igazolta, hogy a román állampolgártól mikor, milyen összegű kölcsönt vett fel, illetve fizetett vissza. Ezt az elsőfokú bíróságnak el kellett volna fogadnia, és az alperesnek kellett volna bizonyítania, hogy nem történhetett meg a kölcsönadás, de erre nem került sor. Alaptalanul állapította meg az alperes és az elsőfokú bíróság is a kölcsönök indokolatlan voltát. A 88.000 EUR-os kölcsönnek „biztosító szerepe is volt”. Azt a célt szolgálta, hogy ha cége nem kapja meg időben a bevételeit, akkor legyen fedezete a szükséges kifizetésekre. Érvelése szerint a bíróság jogsértően hagyta figyelmen kívül vagyonyilatkozatát, mivel annak kelte, beadása két évvel korábbi, mint az adóvizsgálat. Pénzforgalmi mérlegéről a 25.000 EUR kiadást törölni kellett volna, a 3.000.000 Ft-ot pedig bevételként nem kellett volna szerepeltetni.
- [10] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel támadott részének hatályában fenntartását kérte. Azzal érvelt, hogy a felperes alaptalanul kéri az általa vitatott körben a bizonyítékok ismételt értékelését, felülmérlegelését, mivel a jogerős ítélet megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [11] A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben, Pp.275. §-a értelmében, a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet (BH2002.29., BH 2012.179.).
- [12] 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 bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, mivel ez nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nem kerülhet sor.

- [13] A Kúria jelen ügyben, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben, a rendelkezésére álló iratok alapján, azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság lefolytatta a perben szükséges bizonyítást. Helyt adott a felperes bizonyítási indítványainak, ítéletében egyenként és egymással egybevetve is értékelte a közigazgatási és peres eljárás során beszerzett adatokat, tényeket, körülményeket, bizonyítékokat. Bizonyítékértékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak és a felperesi érveléssel ellentétben teljesítette indokolási kötelezettségét is. A jogerős ítélet megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésének, 221. § (1) bekezdésének, az Art. 109. § (3) bekezdésének és a Pp. 164. § (1) bekezdésének is.
- [14] Az Art. 109.§-a szerint az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy fennáll a becslés jogalapja, módszere is jogszerű, a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést pedig az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal. A becslési eljárás során, az Art. 97.§ (6) bekezdése értelmében, a kétséget kizáróan nem bizonyított tény nem az adózó javára, hanem terhére kell értékelni. Hitelt érdemlőnek pedig az olyan adat minősül, amely formáját és tartalmát tekintve önmagában és/vagy egyéb adatokkal egybevetve is alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény kétséget kizáró bizonyítására. A határozatok helytállóan tartalmazzák, hogy jelen ügyben jogszerűen került sor becslésre, és ennek módszere sem jogszabálysértő.
- [15] A felperes felülvizsgálati kérelme a román állampolgártól származó kölcsönrel kapcsolatban a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, tekintettel arra, hogy ezekből kiemeli a közokiratokat, az elsőfokú bíróság azonban nemcsak ezeket vizsgálta és értékelte. Ítéletében helytállóan utalt arra, hogy a közjegyzői okiratok nem bizonyítják a tényleges pénzáradást, átvételt és az ügyvéd által ellenjegyzett okiratok sem igazolnak ügyvéd előtti pénzáradást. Hiánytalanul és iratszerűen tért ki arra is, hogy a felperes az eljárás mely szakaszában, mikor indokot jelölt meg kölcsönfelvétel kapcsán és ezek miért nem bizonyulnak valósak. Az elsőfokú bíróság továbbá, a felülvizsgálati kérelemben kifejtett érvelésével ellentétben, nem egyes gazdasági események indokolt vagy indokolatlan voltát állapította meg, hanem a felperes által előadott okok kapcsán rögzítette, méghozzá helytállóan azokat a tényeket, illetve ténybeli következtetéseket, amelyek miatt ezek nem minősíthetők hitelt érdemlőnek (pl.: a mérlegben nem forráshiány, hanem megtakarítás mutatkozott, a kölcsönt nem a cég vette fel, ingatlanvásárlásra nem, illetve később került sor... stb.). Az elsőfokú bíróság ítéletének 11- 14. oldalán, minden egyes adatot egyenként és egymással egybevetve, a becslési eljárásra is irányadó szabályoknak megfelelően értékelt, ezekből helytálló ténybeli és jogkövetkeztetést vont le. Vonatkozik ez a vagyonyilatkozatokra is, amelyben egyébként a kölcsönadó személyek nem kerültek megjelölésre.
- [16] Egyértelműen megállapítható a rendelkezésre álló okiratokból, hogy a felperes lakossági folyószámlájára került átutalásra a 3.000.000 Ft. A felperes ebből az összegből 1.000.000 Ft-ot 2006. május 31-én vett fel készpénzben, 2.000.000 Ft-ot pedig átvezetett egy másik számlára, ahonnan 2006. október 16-án vett fel 1.950.000 Ft-ot készpénzben. Ebből következően ez az összeg a felperes egyéb jövedelmeként jogszerűen került számbavételre a készpénzfelvételek időpontjában egyéb bevételként. Alaptalan az a felperesi hivatkozás, mely szerint az alperesnek e körben még bármi egyebet bizonyítania, vagy igazolnia kellett volna a tényekre és az előzőekben ismertetett becslési eljárásra irányadó szabályokra figyelemmel.
- [17] Az elsőfokú bíróság jogszerűen értékelte a 6.617.500 Ft-ot, azaz 25.000 EUR-t készpénzt is. Ezt az összeget ugyanis a rendelkezésre álló adatok szerint készpénzben a felperes fizette be

a tulajdonában álló Kft. bankszámlájára. A jogerős ítélet 12. oldalán rögzített egyéb tényállási elemek is iratszerűek, és a Kúria, annak megisméltése nélkül, osztja az első fokú bíróság ítéletében e körben kifejtett jogi álláspontot is.

- [18] A Kúria a kifejtettekre figyelemmel azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem jogszabálysértő, ezért, a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján, hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [19] A rendkívüli jogorvoslati eljárásban nem kerülhet sor a bizonyítékok ismételt egybevetésére, felülmérlegelésre, ha a jogerős ítélet megfelel a Pp. 206.§ (1) bekezdésébe, 221.§ (1) bekezdésébe és az Art. 109.§-ába foglaltaknak.

Záró rész

- [20] A pervesztes felperes a Pp. 270.§ (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati eljárási költség megfizetésére.
- [21] A felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére vonatkozó rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdésén és a 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdésén alapul.

Budapest, 2016. április 7.

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