

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.428/2013/6.szám

A Kúria a Dobrossy és Társai Ügyvédi Iroda (ügyintéző dr. Dobrossy István ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Korcsog Zita jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. március 18. napján kelt 1.K.26.787/2013/43. számú ítélete ellen az felperes által 45. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.26.787/2013/43. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 150.000 (százötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy külön felhívásra fizessen meg az államnak 1.154.700 (egymillió-százötvennégyezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság az ügyvédi szolgáltatást egyéni vállalkozóként végző felperesnél személyi jövedelemadó (a továbbiakban: szja) és százalékos egészségügyi hozzájárulás (a továbbiakban: eho) adónemekben, 2002-2006. évekre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.

Az alperes a revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatot megváltoztatta, és a felperes terhére 2004. évre, szja és eho adónemekben összesen 18.847.601 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet írt elő, 9.423.800 Ft adóbírsággal sújtotta, 7.967.487 Ft késedelmi pótléket számított fel. Elévülés miatt 2002-2003. évekre nem tett megállapítást. Rögzítette, hogy a felperes 2004. évre bevallásában mindössze 616.213 Ft vállalkozói kivétet, 110.918 Ft szja fizetési kötelezettséget tüntetett fel, de 2004. évi kiadásaira (gépjárművásárlás, pénzügyi befizetések, tagi kölcsönök, megélhetési költségek) finanszírozására a bevallott bevételen túl még további 45.709.935 Ft összegű jövedelemre volt szüksége. A 2004. évi adóalapot az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 108-109. §-ai alapján becsléssel határozta meg. A 2004. évi fedezethiány összegét a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény 1. § (3) bekezdése, 4. § (1) bekezdése, 28. § (1) bekezdése alapján egyéb jövedelemnek minősítette, a felperes eho fizetési kötelezettségét pedig az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVI. törvény 2. §, 3. § (1) bekezdés a) pontja, (2) bekezdése, és 4. § (1) bekezdése alapján írta elő. Megállapította azt is, hogy 2005., 2006. években a felperes által megszerzett bevételek elegendő fedezetet nyújtottak a kiadásokra.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. Azzal érvelt, hogy az alperes nem tett eleget a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, hivatkozott a bizonyítékok téves értékelésére, bizonyítási eljárás lefolytatásának jogellenes mellőzésére. Vitatta a terhére megállapított fedezethiány összegét, jogi álláspontjának alátámasztására okiratokat csatolt és tanúbizonyítás felvételét kérte.

Az elsőfokú bíróság az alperes határozatát megváltoztatta, a felperes terhére 2004. évre szja adónemben 8.927.398 Ft, eho adónemben 2.619.203 Ft, mindösszesen 11.546.601 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet, 5.773.300 Ft adóbírság, 4.880.780 Ft késedelmi pótlékfizetési kötelezettséget állapított meg, ezt meghaladóan a keresetet elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes a határozat hozatalakor rendelkezésére álló bizonyítékok alapján helytálló döntést hozott. A perben meghallgatott tanúk vallomásaival azonban a felperes hitelt érdemlően bizonyította kereseti állítását a B. T. által 2004. január elején visszafizetett 14.900.000 Ft vonatkozásában. E körben - az alperes által kimunkált és felperes által nem vitatott összecszerűségekre figyelemmel -

került sor a keresettel támadott határozatok megváltoztatására. Ezt meghaladóan azonban a felperes a peres eljárás során sem bizonyította hitelt érdemlő adatokkal, hogy 2004. évben fedezethiányként mutatkozó összeg forrásául nem adóköteles, hanem egyéb adókötelezettség alá nem eső jövedelme szolgált volna. Nem fogadható el az Art. 108. § (9) bekezdése és a 109. § (3) bekezdése értelmében forrásként a P. J.-tól, K. M. X.-tól, K. és T. Bt-től, K. J.-tól származó kölcsönökre, illetve a földbérleti díjakra vonatkozó felperesi érvelés. A felperes alaptalanul vitatta a 2004. évi nyitótételét is, mivel készpénzforgalmi mérlegben csak a készpénzben rendelkezésre álló összegek tüntethetők fel, a bankszámlán lévő nem.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság utasítását kérte új eljárásra, új határozat hozatalára. Érvelése szerint a jogerős ítélet nem felel meg a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 2. § (3) bekezdésében, a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 339. § (1) bekezdésében, 339/A.§-ában, 339/B.§-ában foglaltaknak. Az elsőfokú bíróság megalapozatlanul minősítette az alperes határozatát túlnyomó részben jogszerűnek, ítélete pedig „számos olyan megállapítást tartalmaz, melyek a tényállás kirívóan okszerűtlen mérlegelését bizonyítják, ezért a tényállás teljes körű feltárása és az annak körébe tartozó elemek életszerű, reális jogi értékelése kizárólag új adóhatósági eljárás lefolytatásával biztosítható”.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel támadott részének hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban - rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás feltételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a Pp.275. §-a értelmében a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. (BH2002.29., BH2012.179).

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, ez ugyanis nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nem kerülhet sor.

Az adóügyekben lefolytatandó eljárásokra nem a Ket., hanem az Art szabályai az irányadóak. Az elsőfokú bíróság helytállóan mutatott rá arra, hogy az Art. 97. § (4)-(6) bekezdései a bizonyítási eljárásra, az alperes tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségére általános szabályokat rögzítenek, a becslési eljárásra nem ezek, hanem az Art. 108-109. §-ai az irányadók. Ez utóbbiak értelmében az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy fennállt a becslés jogalapja és módszere is jogszerű volt, a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést pedig az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal. A nem bizonyított tény, körülmény a becslési eljárás kivételével az adózó terhére nem értékelhető. Hitelt érdemlőnek pedig az olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, önmagában és/vagy egyéb adatokkal is egybevetve tartalmánál, jellegénél fogva alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására. Olyan adatok, nyilatkozatok, vallomások, amelyek a nyilatkozat és vallomástevők korábbi előadásaival, illetve egymással vagy egyéb adatokkal nem egybehangzóak, nem alkalmasak valamely állítás, nyilatkozat, okirat tartalmi hitelességének kétséget kizáró bizonyítására, hitelt érdemlő igazolására.

A Pp. 206. § (1) bekezdése értelmében a bíróságnak a bizonyítékokat egyenként, és egymással egybevetve kell értékelnie, meggyőződése szerint kell elbírálnia, teljesítenie kell továbbá a Pp. 221. § (1) bekezdésében megfogalmazott indokolási kötelezettségét is.

A Kúria a rendelkezésére álló iratok alapján azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítékértékelési tevékenységét a becslési eljárásra irányadó speciális szabályok szerint végezte el. A jogerős ítélet teljes körűen megfelel ezeknek a rendelkezéseknek, továbbá a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. Kiemeli e körben a Kúria azt, hogy az elsőfokú bíróság helyt adott a felperes bizonyítási indítványainak, széles körű bizonyítási eljárást folytatott le, minden egyes adatot egyenként, és egyéb bizonyítékokkal egybevetve vizsgált és értékelt. Bizonyítékértékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak is, a rendelkezésre álló adatok alapján a tényállás egyértelműen megállapítható volt. A felperes felülvizsgálati kérelmében maga sem nevezett meg olyan adatot, tény, körülményt, amely az alapeljárás során ne került volna értékelésre, és emiatt új eljárás lefolytatását, vagy további bizonyítás felvételét

indokolhatná. Mivel ilyen bizonyítékot sem csatolt be, alaptalan az új eljárás elrendelésére, az elsőfokú eljárás peres eljárás, illetve az adóhatósági eljárás megismétlésére vonatkozó indítványa. A felülvizsgálati kérelem tartalmát tekintve a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire az előbbiekre részletezett figyelemmel a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nem kerülhetett sor.

Az elsőfokú bíróság a keresettel támadott határozatokat a meghozatalakor alkalmazandó jogszabályok és fennálló tények alapján vizsgálta felül, és a keresetet elutasító részben jogszerűen állapította meg, hogy nem állnak fenn a Pp. 339. § (1) bekezdésében szabályozott törvényi feltételek.

A jelen ügyben keresettel támadott határozatok nem mérlegelési jogkörben hozott érdemi döntések. A Pp. 339/B. §-a szerinti mérlegelési jogkörben hozott határozat az olyan közigazgatási érdemi döntésekre irányadó, amelyek kapcsán a közigazgatási szervnek nem kötelező, hanem csupán lehetséges - törvényi felhatalmazás alapján, a törvény által meghatározott körben és módon - bármely vagy valamilyen döntés meghozatala, tehát a közigazgatási szervnek választási lehetősége van a tekintetben, hogy miként határozzon. A becslési eljárás eredményeként szja és eho adónemekben adókülönbözetet előíró adóhatósági határozatok nem tartoznak a Pp. 339/B.§-ának hatálya alá. Az a törvényi előírás, mely szerint az adóhatóság, továbbá a bíróság köteles a bizonyítékok értékelésére még jelenti egyben azt is, hogy a döntését mérlegelési jogkörben eljárva hozná meg (EBH2013.K46.).

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 270. §-a 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 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2014. május 15.

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