

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Nemes Árpád ügyvéd által képviselt felperesnek a Katorné dr. Szabó Annamária jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Baranya Megyei Bíróságon 7.K.20.086/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2007. május 21-én kelt 7.K.20.086/2007/9. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 10. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Baranya Megyei Bíróság 7.K.20.086/2007/9. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 100.000 /azaz egyszázezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 498.000 /azaz négyszázkilencvennyolcezer/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az egyéni vállalkozóként ... tevékenységet végző felperesnél az APEH Baranya Megyei Igazgatósága Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Főosztálya Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Osztálya I. 2000. - 2003. évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó ellenőrzést végzett.

Az elsőfokú hatóság a 2006. július 4. napján kelt 1548514002 számú határozatával a felperes terhére 2000. - 2002. évekre összesen 8.383.800 Ft adókülönbözetet állapított meg, és kötelezte a felperest 8.304.477 Ft adóhiány, 4.152.238 Ft adóbírság és 4.694.730 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2006. november 16. napján kelt 8429908538 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolásában megállapította, hogy 2000.-2003. években a felperes vállalkozása veszteséges volt, továbbá 2000. évben kiadásainak összege elérte a 12.565.000 Ft-ot, a bevételének

együttes összege 5.695.600 Ft volt, 2001. évben kiadásainak összege elérte 15.698.000 Ft-ot, a bevételének együttes összege 5.512.331 Ft volt, 2002. évben kiadásainak összege elérte a 10.381.000 Ft-ot, a bevételének együttes összege 6.055.000 Ft volt, 2003. évben kiadásainak összege elérte a 8.462.000 Ft-ot, a bevételének együttes összege 14.856.000 Ft volt, azaz a bevételei 2000., 2001. és 2002. években a kiadásait nem fedezték. Az alperes álláspontja szerint a felperes által a vizsgált időszakban bevallott adóköteles jövedelem, illetve az általa megjelölt jövedelemforrások nem álltak arányban a vagyongyarapodásával és kiadásaival, ezért az elsőfokú hatóság az adó alapját az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 109.§-ának /1/ bekezdése alapján helytállóan becsléssel állapította meg. Az elsőfokú hatóság széleskörű bizonyítási eljárást folytatott, nyilatkoztatta a felperest életkörülményeiről, vagyoni helyzetéről, arról, hogy a veszteségeit milyen forrásból fedezte, meghallgatta a férjét is, figyelembe vette az adózó javára szolgáló körülményeket, elfogadta az általa hivatkozott forrásokat /baráti kölcsönök, földbérleti díj, gépkocsi nyeremény és értékesítés, földterület és különféle vagyontárgyak értékesítése/, tanúként meghallgatta a felperes által megjelölt személyeket, amelynek eredményeként a 2000., 2001. és 2002. évekre helytállóan megállapított adózatlan, be nem vallott felperesi jövedelmeket a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban Szja tv./ 28. §-ának /1/ bekezdésében foglaltak alapján egyéb jogcímen megszerzett adóköteles jövedelemnek minősítette.

A felperes keresetében az első- és másodfokú határozat hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint vonatkozásában a becslési eljárás alkalmazásának feltételei nem álltak fenn, vagyongyarapodása a vizsgált időszakban nem volt, életvitele a magyar átlagot el sem érte, vállalkozásának veszteséges volta pedig adójogilag nem szankcionálható. A per során előadta, hogy B.A. német állampolgártól kölcsön és ajándék formájában a férjével együtt 1998-tól több mint 30.000.000 Ft-ot kapott, amely összeget vállalkozásába fektette. Csatolta B.A. nyilatkozatát, továbbá házastársa nevére szóló, Németországban vezetett folyószámlakivonatokat.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolásában idézte a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban Pp./ 339/A.§-át, továbbá az Art. becslést szabályozó 108.§-ának /1/-/2/ bekezdéseit, 109.§-ának /1/ bekezdését és megállapította, hogy a felperes adóbevallásaiból számítható jövedelmének, vállalkozása veszteségének és annak finanszírozásának egybevetése megalapozta a becslési eljárást. A felperesnek vállalkozása veszteségét valamilyen forrásból fedeznie kellett, így olyan jövedelemforrása volt, amelyet az adóbevallásai nem tartalmaztak.

Az első fokú bíróság álláspontja szerint az adóhatóság az ügyben részletes, mindenre kiterjedő bizonyítási eljárást folytatott, amelynek eredményeként jogszerűen állapította meg, hogy a felperesnek nem volt fedezete veszteségeinek finanszírozására. A felperes az Art. 109.§-ának /3/ bekezdése alapján nem tudta igazolni, hogy a vizsgált időszakban a veszteségek finanszírozására felhasznált jövedelme, bevétele vagy már az elévülési időszakot is megelőzően a rendelkezésére állt, vagy jövedelmét adómentesen szerezte meg.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 206.§-ának alapján a bizonyítékok együttes mérlegelésével azt állapította meg, hogy a felperes nem tudta hitelt érdemlően, kétséget kizáróan bizonyítani, hogy részére B.A. bármiféle jelentős pénzbeli segítséget nyújtott volna.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és kereseti kérelme teljesítését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete sérti a Pp. 196.§-ának /1/ bekezdését, 206.§-ának /1/ bekezdését, az Art. 109.§-ának /3/ bekezdését, mert bizonyította, hogy B.A. kölcsön és ajándék címen férjével együtt több mint 30.000.000 Ft-ot kapott.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 108.§-ának /1/ bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. Az Art. 109.§-ának /1/ bekezdése értelmében ha az adóhatóság megállapítása szerint az adózó vagyongyarapodásával és az életvitelére fordított kiadásokkal nincs arányban az adómentes, a bevallott és a beállási 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. 108.§-ának /2/ bekezdése alapján az adóhatóság köteles bizonyítani, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, azonban az Art. 109.§-ának /3/ bekezdése lehetőséget szabályoz az adózónak ahhoz, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja. Az elsőfokú bíróság a közigazgatási eljárásban az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség és a felperesnek biztosított igazolási lehetőség

alapján lefolytatott bizonyítási eljárást, az eredményeként meghozott alperesi döntést jogszerűnek minősítette.

E pertípusban, az ügynevezett vagyonosodási eljárásban meghozott adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben is /a Pp. 324.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó/ Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése alapján a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valóban fogadja el. A felperes tehát a tárgyalások során újabb bizonyítékokat tárhatott elő, bizonyítási indítványt tehetett. A bíróságnak azonban figyelemmel kell lennie - az elsőfokú bíróság által helytállóan alkalmazott - Pp. 339/A.§-ában foglaltakra, amely szerint a bíróság a közigazgatási határozatot, jogszabály eltérő rendelkezése hiányában, a meghozatalakor fennálló tények alapján vizsgálja felül. Az elsőfokú bíróságnak tehát értékelnie kellett felperesnek a közigazgatási eljárásban nem hivatkozott, csak a perben előtárt, 30.000.000 Ft ajándék/kölcsönre vonatkozó állítását, bizonyítékait is.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése alapján a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye.

Az elsőfokú bíróság értékelte a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, benyújtott bizonyítékaikat, a tanúvallomásokat, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§-ának /1/ bekezdése alapján a maguk összességében értékelte, és meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy az alperes határozatában a becslés alkalmazott módszerének megfelelőségét igazolta, az adó alapjának valószínűsítését jogszerűen végezte, a felperes azonban a becsült adóalaptól való eltérést hitelt érdemlően nem bizonyította.

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Legfelsőbb Bíróság nem állapított meg.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint ítéletében részletesen megindokolta, hogy felperes a 30.000.000 Ft értékű ajándékkal/kölcsönrel kapcsolatos perbeli előadását kétséget kizáróan, aggálytalanul nem bizonyította, továbbá logikusan és okszerű értékelte az a körben előtárt felperesi bizonyítékokat. Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság a pervesztes felperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati költségének a megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről a Legfelsőbb Bíróság a 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2008. szeptember 11.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró, Dr. Hajnal Péter sk. bíró