

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Magyar György ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Mónus László jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Békés Megyei Bíróságon 1.K.23.030/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2007. május 31-én kelt 1.K.23.030/2007/10. számú jogerős ítéletével befejezett perében az I.r. és II.r. felperes részéről 12. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Békés Megyei Bíróság 1.K.23.030/2007/10. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felpereseket, hogy 15 nap alatt fejenként fizessenek meg az alperesnek 300.000 / azaz háromezer- / - 300.000 /azaz háromezer- / forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi az I.r. felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.865.800 /azaz egymillió-nyolcszázhatvanötezer-nyolcszáz- / forint, a II.r. felperest, hogy fizessen meg 1.951.100. /azaz egymillió-kilencszázötvenegyszer-egyszáz- / forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Békés Megyei Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ az I.r. és a II.r. felperesnél 2001-2004. évekre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Az ellenőrzés eredményeként a 2006. szeptember 20. napján kelt 7998968309 számú határozatával az I.r. felperes terhére 31.906.022 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, és kötelezte az I.r. felperest az adóhiány, 15.953.011 Ft adóbírság és 14.344.562 Ft késedelmi pótlék megfizetésére. Az elsőfokú hatóság az ugyanezen a napon kelt 7998968310 számú határozatával a II.r. felperes terhére 32.517.555 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, és kötelezte a II.r. felperest az adóhiány, 16.258.778 Ft adóbírság és 14.525.586 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

Az alperes a 2006. december 20. napján kelt 8990583217 számú, illetve a 8990583097 számú határozataival az elsőfokú határozatokat helybenhagyta. Indokolása szerint felperesek a tulajdonukban és ügyvezetésükben lévő D. Kft-nek /a továbbiakban: Kft./ 2001. évtől rendszeresen tagi kölcsönöket nyújtottak, a vizsgálat alá vont időszakban összesen 213.310.000 Ft-ot, amelyből 122.100.000 Ft került visszafizetésre. A revízió 2001-2004. évekre a felpereseknek összesen bruttó 4.554.000 Ft jövedelmet mutatott ki, amely nem fedezhette a tagi betétekre fordított kiadásokat, ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 109.§-ának /1/-/3/ bekezdései alkalmazásával az adó alapját becsléssel állapította meg, és 2001., 2002. és 2003. években az adóalapot növelő fedezethiány összegeket a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja.tv./ 28.§-ának /1/ bekezdésében foglaltak alapján egyéb adóköteles jövedelemnek minősítette.

Az alperes nem fogadta el a felperesek azon hivatkozását, hogy a szükséges pénzeszközök 2001. január 1-jén - az előző évben nyújtott tagi kölcsönök visszafizetéséből - a rendelkezésükre állottak, mert álláspontja szerint a valóságban is ellenőrizhető, hiteles dokumentumokkal, adatokkal a felperesek nem tudták igazolni a vizsgált időszakot megelőző vagyongyarapodásuk forrását, a kölcsönök összegének rendelkezésükre állását. A Kft. részéről, anyagi nehézségek hiányában, a tagi kölcsön igénybevétele nem volt indokolt, a pénz nem banki átutalás, hanem minden esetben készpénz formájában került átadásra, és a kezelése elkülönült a többi pénzmozgástól. Az alperes a felperesek által a Kft-nek kölcsönzött pénzösszegekről azt állapította meg, hogy azok a vizsgált időszakban keletkeztek.

A felperesek keresetükben az első- és másodfokú határozatok hatályon kívül helyezését kérték. Előadták, hogy a Kft-nek tagi kölcsönöket azonos módon 1999-től nyújtottak, amelyeket a kölcsönszerződések és a befizetési bizonylatok bizonyítanak. A vizsgált időszakban a vagyongyarapodásuk megállapítása nem jogszerű, mivel a nyújtott tagi kölcsönök forrása már 2001. évben okiratokkal bizonyítottan a rendelkezésükre állt. A revízió önkényesen választotta szét a 2001. év előtti és utáni időszakot, és annak ellenére, hogy 2001-2004. években a tagi kölcsön mozgásokat hitelesnek minősítette, illetve az 1999. és 2000. évek tagi kölcsön befizetéseit tényként kezelte, a 2001. évi befizetések forrásaként a 2000. évben nyújtott majd visszafizetett tagi kölcsön összegeket - jogsértő módon - nem ismerte el. A felperesek álláspontja szerint nincs jelentősége annak, hogy a bizonyítottan létező összeg megszerzésére 1999. évet megelőzően hogyan került sor.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az I.r. és II.r. felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint felperesek a perben a

polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 164.§-ának /1/ bekezdésében foglalt bizonyítási kötelezettségük ellenére keresetüket nem bizonyították, az adóhatóság viszont a tényállást helytállóan feltárta, megfelelő jogszabályokat alkalmazott, amelyekből helyes jogi következtetést vont le. Az ügyben annak volt döntő jelentősége, hogy az I.r. és II.r. felperes rendelkezésére állt-e 2001. január 1-jén az a pénzösszeg, amelyet tagi kölcsönként elhelyeztek a vállalkozásukban. Erre vonatkozóan a felperesek hitelt érdemlő adattal nem szolgáltak, mert okiratokkal nem igazolták, hogy 1999. és 2000. években, amikor a Kft-nek nem voltak pénzügyi nehézségei, miért lett volna indokolt nagymértékű tagi kölcsön igénybe vétele, mert a visszafizetett tagi kölcsönök ellenőrizhető módon /pl. bankszámlán/ nem jelentek meg, és nem igazolt az sem, hogy a Kft. részéről korábban visszafizetett tagi hitelekben nyújtottak volna újabb tagi kölcsönöket.

Az első fokú bíróság álláspontja szerint az adóhatóság az 1999. évet megelőző időszakra vonatkozó vagyongyarapodást is jogszabálysértés nélkül értékelte, és helytállóan jutott arra a következtetésre, hogy a felperesek az Art. 109.§-ának /3/ bekezdésére figyelemmel hitelt érdemlő adatokkal nem tudták igazolni a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést, nem tudták bizonyítani, hogy az ellenőrzött időszakban nyújtott tagi kölcsönök forrása elévülési időn túli időszakban keletkezett, és az került felhasználásra a vizsgálati években.

A felperesek felülvizsgálati kérelmükben az ítélet hatályon kívül helyezését és keresetük teljesítését kérték. Álláspontjuk szerint az elsőfokú bíróság ítélete sérti a Pp. 206.§-ának /1/ bekezdését, az Art. 97.§-ának /5/ bekezdését, 109.§-ának /3/ bekezdését. A felperesek fenntartották és lényegében megismételték a kereseti kérelmükben foglaltakat.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felperes további észrevételében a keresetében és a felülvizsgálati kérelmében foglaltakat hangsúlyozta.

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 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. 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.

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. Az elsőfokú bíróság a közigazgatási eljárásban az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség és a felpereseknek biztosított igazolási lehetőség alapján lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést a kereseti kérelem keretei között, a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűnek minősítette, és a keresetet elutasította.

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, a felperesek által benyújtott magánszakértői véleményt, 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 bizonyította, az adó alapjának valószínűsítését jogszerűen végezte, az I.r. és II.r. felperes azonban a becsült adóalaptól való eltérést hitelt érdemlően nem igazolta.

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 az adóhatóság azon megállapításának jogszerűségét, hogy a felperesek tagi kölcsön befizetéseinek és kiadásainak forrása a vizsgált időszakon belül keletkezett. A felperesek érvelése lényegében a bizonyítékok

ismételt egybevetésére, felülmérlegelésére irányult, amire a Legfelsőbb Bíróságnak nincs jogszabályi lehetősége.

A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítéletében helytálló tényállást rögzített, az alkalmazandó jogszabályok helyes értelmezésével állapította meg a felülvizsgálni kért határozatok jogszerűségét, az ítélet hatályon kívül helyezését a felülvizsgálati kérelemben foglaltak nem alapozták meg. Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

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

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről a Legfelsőbb Bíróság az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, a 6/1986./VI.26./IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2008. szeptember 25.

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