

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Takács Gábor ügyvéd által képviselt felperesnek a Katorné dr. Szabó Annamária jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Tolna Megyei Bíróságon 9.K.20.153/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2008. május 16-án kelt 9.K.20.153/2008/7. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 8. 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 Tolna Megyei Bíróság 9.K.20.153/2008/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 395.400 (háromszázkilencvenötezer-négyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság a felperesnél 2001-2004 évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó (továbbiakban szja) adónemben ellenőrzést végzett. Megállapítást nyert, hogy a felperes 2001-2004 években bruttó 3.011.060 Ft, nettó 2.302.076 Ft jövedelmet szerzett, a szüleivel lakott közös háztartásban, bankszámlával nem rendelkezett. A felperes 2000 évben 550.000 Ft-ért vásárolt egy ingatlant, amit 2002 évben változatlan áron értékesített. A felperes 2001-2004 években további 6 ingatlant vásárolt összesen 805.000 Ft értékben.

A felperes az R. és T. Bt-nek, amelynek beltagja volt, 2001-2004 években összesen 19.030.000 Ft összegű tagi kölcsönt nyújtott készpénzben, melyek visszafizetésére ezekben az időszakokban nem került sor.

A revízió eredményeként hozott első fokú határozatban 2001-2003 évekre a felperes terhére 6.925.370 Ft adóhiánynak minősülő

adókülönbözetet írt elő, 2004 évre adókülönbözetet eredményező megállapítást nem tett, 3.462.685 Ft adóbírságot szabott és 3.606.453 Ft összegű késedelmi pótlékot írt elő.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 8529869524/2007. számú határozatában az első fokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 108. § (3) bekezdésében, 109. § (1)-(3) bekezdéseiben, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény 1. § (3) bekezdésében, 4. § (1) bekezdésében, 11. § (2) bekezdésében, 16. § (1) bekezdésében, 24. § (1) bekezdésében, 28. § (1) bekezdésében, 29. § (1) bekezdésében, 31. § (1) és (2) bekezdéseiben foglaltakra alapította. Az alperes azt állapította meg, hogy a felperesnek 2000. december 31-én nem volt hitelt érdemlő módon igazolt megtakarítása. A felperes szja adóalapját becsléssel állapította meg, amit a felperes által készpénzben eszközölt kiadások és készpénzben befolyt bevételek alapján időrendi sorrendbe állítva és egybevetve folytatott le.

A felperes keresetében a határozatok megváltoztatását kérte akként, hogy terhére adóhiánynak minősülő adókülönbözet nem írható elő, ennél fogva vele szemben jogkövetkezmények sem alkalmazhatók. Vitatta a becslés jogalapját, módszerét. Azzal érvelt, hogy az alperes nem tett eleget tényállás tisztázási kötelezettségének, a megállapított tényekből téves következtetéseket vont le, mivel el kellett volna fogadnia, hogy 1999. évben fakitermelésből kb. 15.000.000 Ft összegű bevétele származott és ezt, valamint T. L-nétől (édesanyjától) kapott 2.000.000 Ft-ot használta fel a tagi hitelek forrásaként.

Az alperes a kereset benyújtását követően, 2008. január 28-án kelt 8529875761 számú határozatában a 8529869524/2007. számú határozatát akként módosította, hogy a felperes terhére a 2001 évre előírt 334.845 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet és az ehhez kapcsolódó 167.423 Ft adóbírságot, 193.185 Ft késedelmi pótlékot - elévülés jogcímén - törölte. Ezt meghaladóan a korábbi másodfokú határozatot "változatlan tartalommal hatályában fenntartotta". A felperesi határozatmódosítással érintett körben a megyei bíróság a pert megszüntette.

A megyei bíróság a permegszüntetéssel nem érintett körben a felperes keresetét elutasította, jogi álláspontja a következő volt: Fennállt a becslés jogalapja, annak módszere is jogszerű volt. A felperes az Art. 109. § (3) bekezdése alapján eljárva az adóigazgatási és a peres eljárás során nem igazolta hitelt érdemlő adatokkal a becsléssel megállapította adóalaptól való eltérést, és tévesen hivatkozott az adóhatósági határozatok tekintetében eljárási jogszabálysértésekre. Az alperes helytállóan mellőzte B. D. meghallgatását, mivel ő csak arra tudott volna nyilatkozni, hogy

az átadott famennyiség árát a felperesnek kifizette. Arról azonban nem lehetett tudomása, hogy ebből a költségek levonása után a felperesnek milyen összegű jövedelme maradt, és, arról sem, hogy ez szolgált-e a tagi hitelek fedezeteként. Ugyanezen oknál fogva a megyei bíróság sem adott helyt e személy tanúkénti meghallgatására irányuló felperesi bizonyítási indítványnak. Rögzítette, hogy a kölcsönügylet kapcsán több ellentmondásos adat áll rendelkezésre a kölcsönadó személyére és a visszafizetés időpontjára nézve. T. L.né bankszámla kivonata kizárólag az azon lévő valuta összegét igazolja, azt azonban a felperes nem bizonyította, hogy ez részére átadásra került volna. A bankszámlán lévő összeg - az akkori árfolyamon számolva - egyébként se 2.000.000, hanem 1.500.000 Ft. T. L.né továbbá csupán nyugdíjat kapott, egyéb jövedelme nem volt, így nem lehetett saját jövedelemként fedezete a 2.000.000 Ft összegű hitelre.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát, vagy a hatályon kívül helyezés mellett az első fokú adóhatóság új eljárásra kötelezését azzal, hogy B. D. tanúként kell meghallgatnia. Azzal érvelt, hogy az alperes és a megyei bíróság eljárása, illetve határozatai nem felelnek meg az Art. 97. § (5) és (6) bekezdésében, 109. § (3) bekezdésében, a Pp. 193. §-ában, 196. § (1) és (4) bekezdéseiben és a 336/A. § (2) bekezdésében foglaltaknak. Álláspontja szerint hitelt érdemlően igazolta, hogy a tagi hitelek forrása a fakitermelésből származó bevétele és a kölcsönkapott összeg volt.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján dönt, és a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem és csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül (Pp. 275. § (1) és (2) bekezdése, BH 2002.29.). A jogerős ítélet tényállása kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az iratellenes tényeket, vagy okszerűtlen, logikai ellentmondást tartalmazó következtetéseket rögzít (BH 1993.768., BH 1999.44., Pp. 206. § (1) bekezdése, 221. § (1) bekezdése). 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 nincs lehetőség (Pp. 275. § (1) bekezdése, BH 1994. 639).

Az Art. 97. § (4)-(6) bekezdései értelmében a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha a bizonyítást a törvény az adózó kötelezettségévé teszi. Az adóhatóság köteles az adózó javára szóló tényeket is feltárni, és a nem bizonyított tény - a becslési eljárás kivételével - az adózó terhére nem értékelheti. A becslési eljárás során az Art. 108. § (1)-(2) bekezdései értelmében az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy fennállt a becslés jogalapja és annak módszere is jogszerű volt, és az adóhatóság az adóalapot valószínűsíti.

A felperes készpénzben olyan összegű tagi hiteleket nyújtott és egyéb olyan kiadásai merültek fel, amelyekre bevallott jövedelmei, illetve egyéb adómentes bevételei nem nyújthattak fedezetet, ezért a becslés jogalapja fennállt, és az iratokból megállapíthatóan annak módszere is jogszerű volt.

Az Art. 109. § (3) bekezdése értelmében a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal, ennek elmaradása a terhére esik. A felperes tévesen hivatkozott arra, hogy a "hitelt érdemlőség a bizonyítás enyhébb foka", és arra is, hogy nem terhelte "a teljes bizonyosság bizonyítása" a fedezetlen kiadások forrását illetően. Hitelt érdemlőnek az az adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva, vagy más adatokkal egybevetve alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására, kétséget kizáró bizonyítására (Kfv.I.35.279/2005/5.).

A megyei bíróság a bizonyítási szabályoknak megfelelően jogszerűen járt el akkor, amikor az általános szabályoktól eltérő becslési eljárásra vonatkozó speciális szabályokat alkalmazta, és emiatt a felperes tévesen hivatkozott a Pp. 336/A. §-ában foglaltak megsértésére is.

A megyei bíróság a Pp. 206. § (1) bekezdésében és 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően eljárva a rendelkezésére álló adatokat, bizonyítékokat egyenként és összevetve is értékelte, és ítéletének indokolásában minden részletre kiterjedően számot adott arról, hogy mely adatot, tényt, bizonyítékot miért, hogyan értékelt és mely okoknál fogva nem fogadta el a felperes bizonyítékait az adóalaptól való eltérés hitelt érdemlő igazolásaként. A bizonyítási indítvány elutasítására is helytálló indokok alapján került sor.

A felperes a bizonyítékok felülmérlegelésére irányuló kérelmének a Legfelsőbb Bíróság nem adhatott helyt, mivel a bizonyítékok mérlegelése okszerű, és megfelel a logika szabályainak.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért jogszabályt, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló többször módosított 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2009. június 18.

Dr. Madarász Gabriella sk. tanácselnök, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró