

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Temesvári Zoltán és dr. Jávor Zoltán ügyvédek által képviselt felperesnek a dr. Rusznák Ildikó jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Csongrád Megyei Bíróságon 5.K.20.114/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2008. május 5-én kelt 5.K.20.114/2008/8. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Csongrád Megyei Bíróság 5.K.20.114/2008/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 259.600 (kettőszázötvenkilencezer-hatszáz) 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 2001-2005 évekre személyi jövedelemadó (továbbiakban szja) adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Az ennek eredményeként hozott első fokú határozatban a felperes terhére, 2001 évre 2.288.953 Ft, 2003 évre 2.035.377 Ft adóhiánynak minősülő szja adókülönbözetet írt elő, és kötelezte a felperest összesen 4.324.330 Ft adókülönbözet, 2.162.165 Ft adóbírság és 2.294.608 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 1941186046 számú határozatában az első fokú határozatot helybenhagyta. Azt állapította meg, hogy a felperes bevétele, illetve jövedelme nem

áll arányban az általa befizetett tagi kölcsönökkel, és egyéb költségekkel (ingatlanépítés, személygépkocsi vásárlás), ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 108. § (1) és (2) bekezdése, 109. § (1)-(3) bekezdései alapján eljárva becslést alkalmazott. A mérlegmódszer szerint egymással szembe állította a felperes bevételeit és kiadásait, és figyelemmel volt a nyitó egyenlegre is. Ennek eredményeként azt rögzítette, hogy a felperesnek 2001 évben 5.932.140 Ft, 2003 évben pedig 4.865.940 Ft fedezettel nem igazolt kiadása keletkezett, és a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést nem tudta hitelt érdemlő adatokkal igazolni. Az alperes a fedezethiányt, mint adózatlan jövedelmet a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény 28. § (1) bekezdése szerint egyéb jövedelemnek minősítette.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Azzal érvelt, hogy az alperes eljárása nem felelt meg az Art. 97. § (3), (4) és (6) bekezdésében, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban Ket.) 50. § (5) bekezdésében foglaltaknak. Az alperes a tényállást nem teljes körűen derítette fel, egyes bizonyítékokból okszerűtlen következtetéseket vont le, jogsértően mellőzte a tanúmeghallgatást, a bank megkeresését, a cégnyilvántartás adataiba történő betekintést, és tévesen hagyta figyelmen kívül a korábbi németországi munkavégzésből származó megtakarítását, valamint az üzletrész átruházásával szerzett jövedelmét.

A megyei bíróság nem adott helyt a felperes bizonyítási indítványának, keresetét elutasította, jogi álláspontja a következő volt:

A felperesnek a 2001 és 2003 évi bevallási adatok alapján kiszámítható bevallott évi összes jövedelme 433.636 Ft, illetve 1.181.148 Ft volt. Ezek az összegek nagyságrendekkel kisebbek, mint a 2001 évben nyújtott 6.000.000 és a 2003 évben nyújtott 7.500.000 Ft összegű tagi kölcsön. Az alperes ezért jogszerűen alkalmazott becslést. A becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést pedig csak az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal. Ennél fogva az ügyben az alperesnek további bizonyítást nem kellett lefolytatnia, csupán indokolási kötelezettség terhelte a tekintetben, hogy a felperes által felajánlott bizonyítékokat mely okoknál fogva nem fogadta el. E körben pedig az alperes a rendelkezésére álló bizonyítékokat egyenként és összességükben is jogszerűen mérlegelve helytálló következtetést vont le arra, hogy a felperesnek nem sikerül bizonyítania, hogy a kiadásainak forrása németországi munkavégzésből, gépjármű értékesítésből illetve az üzletrész átruházásból származó jövedelme lett volna. Az alperes helytállóan utasította el a felperes tanúbizonyítási indítványát is. A felperes 1992-93 évben Németországban valóban végzett munkát, azt azonban a

tanúk nem tudták volna hitelt érdemlően bizonyítani, hogy ebből a felperes pontosan milyen összegű jövedelemre tett szert, azt mire fordította, hogy 2001 évre maradt-e még megtakarítása, és, ha igen akkor azt milyen módon használta fel. Kiemelte, hogy nem az alperes, hanem a felperes érdekkörébe tartozott volna annak hitelt érdemlő igazolása is, hogy a személygépkocsi értékesítésből, és üzletrész értékesítéséből származó jövedelem a vizsgált időszakban is a rendelkezésére állt, de ezt nem sikerült bizonyítania.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet nem felel meg az Art. 97. § (4) bekezdésében, 109. § (3) bekezdésében, a Ket. 50. § (3) és (6) bekezdésében foglaltaknak. Az általa benyújtott bizonyítékok ugyanis alkalmasak voltak igazolására, hogy a vizsgált időszak kezdő napján rendelkezett megtakarítással a kiadásai fedezetére.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs helye a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján dönt (Pp. 275. § (1) bekezdése, BH 2002.29.).

A jogerős ítélet tényállása kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az iratellenes, vagy téves, okszerűtlen, a logika szabályaival ellentétes tényeket vagy ténybeli következtetéseket rögzít (BH 1994. 622. és 639.). Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél jogi 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 (BH 1994. 639., BH 1998.401.).

Amennyiben az adózó vagyongyarapodásával, az életvitelére fordított kiadásaival nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, az adóhatóságnak az adó alapját becsléssel kell megállapítania. Adóügyben nem a Ket., hanem az Art. szabályai az irányadók. A felperes ugyanakkor tévesen hivatkozott az Art. 97. § (4) és (6) bekezdése szerinti rendelkezésekre is, mivel ezekhez az általános szabályokhoz képest az Art. 108. §-a és a 109. § (1)-(3) bekezdései speciális szabályokat rögzítenek. A becslési eljárás során ugyanis az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy a becslés

jogalapja fennállt és annak módszere is jogszerű volt. A becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést pedig az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal.

A megyei bíróság iratszerűen és helytállóan következtetéssel állapította meg, hogy a becslés jogalapja az alperesi határozatban és a jogerős ítéletben részletezett okoknál fogva fennállt, és annak módszere is jogszerű volt. Helytálló jogértelmezéssel jutott arra a következtetésre is, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés igazolása az adózó lehetősége, de e körben csak hitelt érdemlő adatok fogadhatók el. Hitelt érdemlőnek pedig az az adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására.

Kiemeli a Legfelsőbb Bíróság, hogy az alperes az elévülési időszakot megelőző idősakra vizsgálatot egyébként sem folytathat le, e körben kizárólag a felperes által elért bizonyítékokat értékelheti. Ez utóbbi kötelezettségének pedig az alperes - ahogyan azt a megyei bíróság megállapította - teljes körűen eleget tett. A felperest a vizsgált időszakot megelőző idősakra nézve bizonylat megőrzési kötelezettség már valóban nem terhelte, ugyanakkor az ő érdekkörébe tartozott a Németországi munkavégzésre és az ennek során megszerzett jövedelemre vonatkozó okiratok bemutatása, az összegszerűség bizonyításán felül a rendelkezésre állásnak és tagi hitelekre történő felhasználásnak a hitelt érdemlő igazolása is. Az üzletrész vételárára, kifizetésének tényére, idejére, körülményeire és az ebből megszerzett jövedelemre, valamint a pénzügyi megtakarításokra is a felperesnek kellett volna konkrét - a bizonyítandó tény bizonyítására alkalmas - bizonyítékokat csatolnia, mivel e körben tévesen hivatkozott az alperest terhelő bizonyítási kötelezettségre. A felperes azonban e körben az általa hivatkozottak hitelt érdemlő igazolására alkalmas bizonyítékokat egyáltalán nem csatolt be, a bizonyítandó tény bizonyítására alkalmatlan bizonyítási indítványait pedig az alperes és a megyei bíróság helytálló indokok alapján utasította el.

A jogerős ítélet teljes körűen megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. A jogerős ítéletben megállapított tényállás nem jogszabálysértő, nem tartalmaz téves ténybeli és jogkövetkeztetéseket sem. A bizonyítási szabályokat tévesen értelmező, és tartalma szerint bizonyítékok felülmérlegelésére irányuló felülvizsgálati kérelmet a Legfelsőbb Bíróság nem fogadhatta el.

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

A pervesztes felperes 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. július 2.

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