

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Georgi-Földvári-Oláh Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Oláh István ügyvéd) és a dr. Visegrádi Zoltán ügyvéd által képviselt I.rendű felperes neve I.r. és III.rendű felperes neve II.r. felpereseknek a Katorné dr. Szabó Annamária jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozatok bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Baranya Megyei Bíróság 2008. március 31-én kelt 7.K.21.393/2007/17. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperesek részéről 18. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Baranya Megyei Bíróság 7.K.21.393/2007/17. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az I.r. felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 200.000 (kettőszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a II.r. felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 40.000 (negyvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi az I. felperest, hogy fizessenek meg az államnak - külön felhívásra - 674.000 (hatszázhetvennégyezer) forint, felülvizsgálati eljárási illetéket.

Kötelezi az II. felperest, hogy fizessenek meg az államnak - külön felhívásra - 101.700 (százegyezer-hétszáz) forint, felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperesek házastársak, a közös háztartásban két kiskorú gyermeket tartanak el. A felperesek 1991-től 2000 években folyamatosan minimálbér körüli jövedelmeket vallottak be összesen kb. 4.400.000 Ft összegben. A felperesek 2001 évben az S.M. Kft-nél álltak főállású munkaviszonyban, ahonnan bruttó 820.000 Ft, illetve 480.000 Ft jövedelmük származott.

A felperesek egyéni vállalkozásából 1998. január 1-jével jött létre az M. Kft., amelynek jogutódja az S.M. Kft. volt. Az M. Kft-nek az I.r. felperes 1998 és 1999 évben 8.806.196 Ft, a II.r. felperes pedig 2.300.000 Ft tagi hitelt nyújtott. Az I.r. felperes 2000. decemberében 5.000.000 Ft-os törzstőke emelést hajtott végre. A felperesek 2001 évben is törzstőke emelést végeztek 4.250.000-4.250.000 Ft összegben.

Az I.r. felperes 2001 májusában megvásárolta a ... számú ingatlant 22.460.000 Ft-ért, amelyből 11.230.000 Ft-ot 2001. május 14-én, 11.000.000 Ft-ot 2001 július 4-én, a további 230.000 Ft-ot pedig 2001. augusztus 9-én fizette meg. A felperesek 2001-ben közösen értékesítettek egy Volkswagen Polo személygépkocsit 800.000 Ft-ért és vásároltak egy ugyanilyen típusú személygépkocsit 4.150.000 Ft-ért.

Az I.r. felperes 1997. december 23-tól 2000. december 31-ig a ... Bank Zrt-nél vezetett lakossági folyószámlákon bonyolította le pénzügyeit. A 24391248010017 (továbbiakban 17) számú számláról 2000. január 24-én 4.500.000 Ft került pénztári kifizetésre, a 24391248014015 (továbbiakban 15) számú számlán 2000. május 11-én 2.000.000 Ft összegű pénztári befizetés történt, 2000. június 5-én 7.014.000 Ft pénztári kifizetésre került sor. A számlák 2000. december 31-ével megszüntetésre kerültek.

A felperesek 2000. június 21-én a ... Takarékszövetkezet ... fiókjánál 6.000.000 Ft hitelt vettek fel, melynek lejáratát 2003. június 1. napja volt. A törlesztés kezdete 2001. július 1., az első kamatfizetés 2000. szeptember 1-jén volt, a tőketörlesztő részlet összege 945.000 Ft volt évente.

Az adóhatóság a felpereseknél 2001 évre személyi jövedelemadó (továbbiakban szja) adónemben ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott első fokú határozatokban kötelezte az I.r. felperest 28.388.702 Ft adóalap után 11.232.481 Ft adókülönbözet, 5.616.240 Ft adóbírság, 6.479.604 Ft késedelmi pótlék, a II.r. felperest 4.288.702 Ft adóalap után 1.694.481 Ft adókülönbözet, 847.240 Ft adóbírság és 977.620 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperesek fellebbezései alapján eljáró alperes a 8529857912/2007. és a 8529857934/2007. számú határozataiban az első fokú határozatokat helybenhagyta. Érdemi döntéseit az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 108-109. §-ában, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban SZJA tv.) 4. § (1) és (2) bekezdésében, 28-30. §-ában foglaltakra alapította. A felperesek 2001 évi bevételeit és kiadásait összesítve az alperes megállapította, hogy a 2000 évi bevallott jövedelem és egyéb bevételek nem nyújthattak

fedezetet a 2001 évi kiadásokra. A felperesek vagyongyarapodásával és életvitelére fordított kiadásaival nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmek együttes összege, ezért becslést alkalmazott. A fedezethiányt pénzforgalmi mérleg módszerének alkalmazásával állapította meg. Figyelembe vette a felperesek által tett nyilatkozatokat, bemutatott szerződéseket, a bevallásban lévő összegeket, az S.M. Kft-nél feltárt adatokat és az életvitelre fordított becsült összegeket. Rögzítette, hogy a felperesek a vizsgált időszakot megelőző megtakarítást hitelt érdemlő dokumentumokkal nem igazoltak. A vizsgált időszakot megelőző években keletkezett jövedelmek nem tették lehetővé, hogy a felperesek közös háztartása megtakarítással rendelkezzen, a 2001 évi kiadásai meghaladták a bevallott és igazolt bevételeiket. Mivel az eltitkolt jövedelem forrása nem volt megállapítható, ezért az alperes a felperesek terhére előírt eltitkolt jövedelmet egyéb jövedelemnek minősítette.

A felperesek keresetükben az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését kérték. Azzal érveltek, hogy elévülési időn túl már rendelkezésre állt az a vagyonuk, illetve megtakarításuk, melynek egy része illegális forrásból keletkezett, és fedezetet nyújtott a 2001 évi kiadásokra. Hivatkoztak arra, hogy a 6.000.000 Ft-os hitelt csak 2001 évben használták fel a törzstőke emelésére, illetve a tagi hitelek fedezetére. A banki bizonylatok, illetve az általuk becsatolt pénzforgalmi szakértői vélemény igazolja, hogy még 2000 évben rendelkezésükre állt kb. 20.000.000 Ft-ot meghaladó összeg.

A megyei bíróság a felperesek keresetét elutasította, jogi álláspontja a következő volt:

Az adóhatóság mindkét felperes ügyében részletes, mindenre kiterjedő bizonyítási eljárást folytatott le. Jogszerűen alkalmazta a becslést, a határozatok megalapozottak és törvényesek. A felpereseknek 2000. december 31. napjáig a ... Bank Nyrt-nél vezetett folyószámlája nem alkalmas a keletkezett fedezethiány alátámasztására, mivel az csak az összeg forгатását igazolja. Az alperes sem vitatta a felperesi magánszakértő által megállapított azt a tényt, hogy a kérdéses összegek befizetésre kerültek, és a bankszámlán pénzmozgás történt, ezek a pénzmozgások azonban nem igazolják a 2001 évi rendelkezésre állást. A felperesek a tanúmeghallgatáson kívül bizonyítási indítvány nem ajánlottak fel. A tanúk a felperesek gazdasági társaságainak vagyonát a felperesek magánvagyonával azonosították, ezért a perben a felperesek által felajánlott bizonyítás - hitelt érdemlő adatok hiányában - sikertelennek bizonyult. A felperesek által becsatolt 6 millió Ft-os hitellel kapcsolatos iratok sem alkalmasak a fedezethiány igazolására tekintettel arra, hogy a fedezethiány összege ennél lényegesebb magasabb.

A jogerős ítélet ellen a felperesek nyújtottak be felülvizsgálati kérelmet, kérték annak hatályon kívül helyezését, kereseti kérelmük szerinti döntés meghozatalát, vagy a megyei bíróság utasítását új eljárásra és új határozat hozatalára. Azzal érveltek, hogy a jogerős ítélet nem felel meg az Art. 109. § (3) bekezdésében és a Pp. 206. § (1) bekezdésében foglaltaknak. A megyei bíróság ítéletében megállapított tényállás iratellenes, a bizonyítékok mérlegelése okszerűtlen, a jogalkalmazás téves, mivel nem fogadta el a felperesi folyószámla forgalmi és egyenleg kimutatását, valamint a felperesek által felvett 6 millió Ft-os hitelt a fedezethiány forrásának alátámasztására.

A felperesek 7. sorszám alatt benyújtották felülvizsgálati kérelem kiegészítésüket, amelyben hivatkoztak az Art. 97. § (3)-(7) bekezdéseiben, a Pp. 164. §-ában és a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény 50. § (1) bekezdésében foglaltak megszegésére, a helytelenül megállapított tényállásra, téves jogkövetkeztetésre. Álláspontjuk szerint az I.r. felperes hitelt érdemlően igazolta a 2001. január 1-én 11.459.772 Ft, a II.r. felperes pedig 7.043.798 Ft nyitó egyenleget, mint bevallási kötelezettség alá nem eső jövedelmet. Hivatkoztak arra, hogy a 6 millió Ft-os hitelszerződés figyelmen kívül hagyása súlyos jogszabálysértésnek minősül, hiszen a felperesek nyitóegyenlege kapcsán 3-3 millió Ft többletbevételt jelent. Hangsúlyozták, hogy bank által kiadott iratokkal igazolták, hogy a 7.014.000 Ft is rendelkezésükre állt, ennél fogva a II.r. felperesnek 2001 évre forráshiánya nem keletkezett, terhére adókülönbözet és jogkövetkezmények nem írhatók elő. Az I.r. felperes esetében pedig csak 17.584.772 Ft alapján számolható csak a fizetendő szja és az egyéb jogkövetkezmények.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felperesek felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján dönt. (Pp. 275. § (1) bekezdése, BH 2002.29.) Az ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, a logika szabályaival ellentétes megállapításokat, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a jogcímen, hogy a felek valamelyikének 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 1994.622. és 639.) Jogszabálysértést csak a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen, és indokolás nélküli mérlegelése alapozhat meg. (KGD 2007.232.)

A megyei bíróság a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem, illetve csatlakozó felülvizsgálati kérelem által vitatott körben vizsgálhatja felül (Pp. 275. § (2) bekezdése). Nincs helye a felülvizsgálati kérelem kiegészítésének, ennél fogva a Legfelsőbb Bíróság a felperesek rendkívüli jogorvoslati eljárás során 7. sorszám alatt csatolt beadványában foglaltakat nem vonhatta értékelési körébe.

A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a jogerős ítéletben megállapított tényállás a felperesek által hivatkozott okokból nem jogszabálysértő, nem hiányos, és nem rögzít iratellenes tényeket, nem tartalmaz téves ténybeli következtetéseket sem. A felperesek felülvizsgálati kérelme tartalmát tekintve a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.

Az iratokból megállapíthatóan a megyei bíróság a felperesek bizonyítási indítványainak helyt adott, és a rendelkezésére álló adatokat, tényeket, bizonyítékokat egyenként és egybevetve is értékelte, és teljes körűen eleget tett indokolási kötelezettségének is. Iratszerűen rögzítette azt is, hogy a tanúk nem tudták konkrétan megjelölni, hogy a felperesek a vizsgát időszakban pontosan mekkora összeggel rendelkeztek, és a gazdasági társaságok vagyonát lényegében a felperesek magánvagyonával azonosították. Helytálló az a határozati megállapítás is, mely szerint a felperesek adózott jövedelme már az elévült időszakban sem nyújtott fedezetet a perben vitatott kifizetések fedezetére.

A felperesi érvelésre figyelemmel kiemeli a Legfelsőbb Bíróság, hogy a 6 millió Ft-os hitelfelvétellel kapcsolatosan a felperesek kizárólag a peres eljárás során terjesztettek elő bizonyítékot, ennél fogva ennek vizsgálatára az alperesnek határozata meghozataláig nem is volt lehetősége, ezért e körben a felperesek tévesen és alaptalanul hivatkoztak a tényállás tisztázási kötelezettség elmulasztására. Az első fokú bíróság pedig e körben iratszerűen utalt arra, hogy a felperesek nem ajánlottak fel bizonyítást abban a tekintetben, hogy a 2000 évben felvett hitel 2001-ben is rendelkezésükre állt volna, illetve, hogy ez szolgált volna fedezetként.

A felperesek által becsatolt számlakivonatokat, a 2439124801 számú bankszámla 15 és 17 alszámláin történő ki- és befizetéseket, valamint a jóváírások egyenlegét igazolják, azt azonban nem, hogy a felperesek mekkora pénzüsszeggel rendelkeztek. A felperesek nem ajánlottak fel a perben bizonyítást arra nézve, hogy az összeg a

vizsgált időszakban is felhasználható módon a rendelkezésükre állt volna, és kiadásait ebből finanszírozták volna. A felpereseknek érdekkörébe tartozott és jogi lehetőségük volt állításaik hiteles adatokkal történő igazolására az Art. 109. § (3) bekezdése szerint. Érvelésükkel ellentétben azonban a becslési eljárás során nincs olyan adójogi rendelkezés, mely szerint abban az esetben, ha az adózó által előadott tények, nyilatkozatok valóságtartalmát az adóhatóság megcáfolni nem tudja, akkor azt automatikusan az adózó javára kellene értékelni. A becslés jogalapja a felülvizsgálati eljárásban fennállt, és a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést csak az adózó igazolhatta volna hitelt érdemlő adatokkal. Hitelt érdemlőnek pedig az olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva vagy más adatokkal egybevetve is alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény kétséget kizáró bizonyítására.

A perbeli esetben a megyei bíróság által a bizonyítékok okszerű mérlegelésével megállapított tényállás felülmérlegelésére nincs jogszabályi lehetőség, a jogerős ítélet teljes körűen megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak, a jogvita eldöntésére irányadó bizonyítási teherre vonatkozó jogszabályi rendelkezéseknek.

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 felperesek a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelesek 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, 2009. június 11.

Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Danziger Éva sk. bíró