

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Dezső Antal ügyvéd által képviselt dr. felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Szabó Erzsébet jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Közép-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Fővárosi Bíróságon 14.K.31.098/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. január 16-án kelt 14.K.31.098/2008/4. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 7. 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 Fővárosi Bíróság 14.K.31.098/2008/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 169.500 (százhatvankilencezer-ötszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az első fokú adóhatóság 2001-2005 években a felperesnél személyi jövedelemadó-nemben vizsgálatot végzett. Az első fokú adóhatóság az ellenőrzés alapján a felperes terhére összesen 2.824.671 Ft adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot állapított meg.

A felperes fellebbezése folytán eljárta alperes 2007. november 14-i határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Az alperes határozatának indokolásában megállapította, hogy a felperes nem bizonyította hitelt érdemlően, hogy édesapjától nagy összegű készpénz ajándékot kapott.

A felperes keresetében az alperes határozatának hatályon kívül helyezését kérte.

A Fővárosi Bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az ítélet indokolása szerint a felperes már első meghallgatása alkalmával említette az édesapjától kapott pénzajándékot, az erről szóló szerződésről azonban nem tett említést. Kiemelte, hogy a felperes által csatolt - testvére nyilatkozatát tartalmazó - irat sem utal a 9 millió forint ajándékozására annak ellenére, hogy az ajándékozási szerződés szerint az ajándékozó másik két gyermekével is tudatta a pénzátadás tényét. A Fővárosi Bíróság rámutatott arra is, hogy a felperes nyilatkozata szerint az ajándékot azért kapta, mert édesapja a felperes házasságának felbontása után új életkezdését kívánta segíteni. Ezzel szemben az ajándékozási szerződés 2. pontja az ajándékozás indokaként azt jelölte meg, hogy a felperes édesapja ápolásra, gondozásra szorul, amelyet részére a felperes már évek óta biztosít. A fenti ellentmondásokra tekintettel a Fővárosi Bíróság úgy foglalt állást, hogy az okirati bizonyítékok és a felperes előadása egymásnak ellentmond, ezért a forrást hitelt érdemlő módon nem igazolhatják. Erre figyelemmel szükségtelennek tartotta az ajándékozási szerződést ellenjegyző ügyvéd meghallgatását, mert attól a forrás rendelkezésre állása vonatkozásában eredmény nem várható. A bíróság nem teljesítette a felperesnek testvére meghallgatására irányuló bizonyítási indítványát figyelemmel arra, hogy a felperes korábban becsatolta testvérének írásbeli nyilatkozatát, amely a 9 millió forint ajándékba adásáról nem tett említést.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését és a keresetnek helyt adó döntést meghozatalát kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet ellentétes az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 109. § (3) bekezdésével, 143. § (1) bekezdésével, továbbá a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban Ket.) 50. § (1) bekezdésében, illetve a Pp. 163. § (1) bekezdés, 206. § (1) bekezdés, 324. § (1) bekezdés, 336/A. § (2) bekezdésében írtakkal. A felperes az édesapjával kötött ajándékozási szerződés későbbi csatolását azzal indokolta, hogy az ellenőrzés során arra senki nem kérdezett rá, és a szerződés megkötése óta történt több költözés miatt az okirat nem volt fellelhető, azt az ellenjegyző ügyvéd küldte meg a későbbiekben felperesnek. Sérelmezte a felperes, hogy a Fővárosi Bíróság tanúbizonyítási indítványait elutasította. Az ügyvéd tanúkénti meghallgatása hiányában a bíróság nem vonhatott volna le olyan következtetést, hogy az ajándékozási szerződés megkötésével egyidejűleg nem kerülhetett sor az ajándék összegének átadására. A fenti eljárás ellentétes az Art. 109. § (3) bekezdés rendelkezéseivel is, hiszen a bizonyítási indítvány érdemi vizsgálata nélkül vont le olyan következtetést a bíróság, hogy azoktól hitelt érdemlő bizonyíték nem várható. Testvére tanúkénti

meghallgatásával összefüggésben rámutatott arra, hogy írásbeli nyilatkozata ugyan nem tett említést a 9 millió forint ajándékozásáról, ez azonban nem zárja ki azt, hogy arról tudomással bírt. Az ajándékozás indokát illetően a felperes kifejtette, hogy bár édesapja egyetértett válásával és támogatni kívánta a felperest az újrakezdésben, az ajándékozás indokaként szokatlan lett volna a szerződésben rögzíteni, hiszen az ajándékozást a felperes testvéreivel is el kellett fogadtatni. A szerződés ezért tartalmazza az ápolást és gondozást, mint jogcímet.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte kiemelve, hogy az ítélet nem jogszabálysértő, mert a szükséges tényállást tartalmazza, és a Fővárosi Bíróság megfelelően indokolta, hogy a felperes miért nem tudta hitelt érdemlően igazolni a megtakarítás meglétét. E vonatkozásban visszautalt a keresettel felülvizsgálni kért alperesi határozat indokolására előadva, hogy a felperes az abban foglalt levezetést a peres eljárás során sem döntötte meg. Kiemelte, hogy a felperes előadás és az okiratok egymással ellentmondásban állnak, amit az ellenjegyző ügyvéd, illetve a felperes testvérének meghallgatása sem oldhatott fel. Álláspontja szerint nem áll rendelkezésre olyan ellenőrizhető tény, körülmény vagy adat, amely a felperes kiadásainak forrását megfelelően igazolná.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 108. § (1) bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A 108. § (2) bekezdés értelmében az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik. A 109. § (1) bekezdés szerint, 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.

A (3) bekezdés értelmében a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja, egyebekben pedig az eljárásra az e fejezetben foglalt rendelkezések az irányadók. Az adóhatóság az adózó által előadott tények, adatok valóságtartalmát az adó-megállapításhoz való jog elévülési idejét megelőző időszakra vonatkozóan is vizsgálhatja, ha az adózó állítása szerint vagyongyarapodásának forrása ezen időszakban keletkezett.

A felperes felülvizsgálati kérelmében vitatta és sérelmezte, hogy az adóhatóság megyei bíróság által elfogadott becslése nem a valós adóalapot valószínűsíti. A becslés módszere és összezszerűsége vonatkozásában a Legfelsőbb Bíróság hangsúlyozza, hogy a felülvizsgálati eljárásban olyan új körülményre, amely nem volt a megelőző eljárás tárgya, amelyre vonatkozóan a fél a peres eljárásban nem hivatkozott, amelyre nézve bizonyítékait nem jelölte meg, nem lehet hivatkozni (EBH 2002.653.). A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye (BH 2002.29.). A bizonyítékok okszerű mérlegelésén alapuló tényállás a jogerős ítéletet felülvizsgáló Legfelsőbb Bíróságot köti (BH 1996.505.), ehhez képest a bíróság által megállapított tényállás csak akkor iratellenes, ha az az annak megállapítása alapjául szolgáló adatokat illetően ellenkezik az iratok tartalmával. Nem állapítható meg azonban iratellenesség azon a címen, hogy a bíróság álláspontja egyes bizonyítékokkal ellenkezik, mert ez a körülmény nem iratellenességet támad, hanem a bizonyítékok mérlegelése ellen irányul (BH 1994.639.).

A Legfelsőbb Bíróság kiemeli, hogy a felperes forráshiánya ... befektetési jegy vétele során keletkezett, ezen befektetésének forrásaként hivatkozott az édesapjától kapott ajándéokra. Amint az első fokú adóhatóság határozatának indokolásában megállapította, a felperes semmiféle dokumentummal nem igazolta, hogy az édesapjával közös széfben, illetve az általa nyitott széfben pontosan mekkora összeget helyezett el, ebből mekkora volt az őt illető rész. A felperes fellebbezéséhez csatolta a 2000. október 26-i keltezésű édesapjával kötött ajándékozási szerződést. Ezen szerződéssel összefüggésben az alperes határozatának indokolásában arra mutatott rá, hogy az ajándékozási szerződés önmagában nem igazolja az abban foglalt összeg rendelkezésre állását, tényleges átadását és arra a körülményre is figyelemmel volt, hogy a felperes a szerződést csak fellebbezésével egyidejűleg csatolta. Az ajándékozással kapcsolatos tényeket a Fővárosi Bíróság ítélete indokolásának tényállási részében megállapította, és az azzal összefüggő körülményeket részletesen értékelte (ítélet indokolásának 4. oldala 6. bekezdésétől 5. oldal 4. bekezdéséig). Az itt felsorolt és részletesen elemzett indokok alapján jutott a Fővárosi Bíróság arra a következtetésre, hogy az eljárás során tett nyilatkozatok, előadások és az ajándékozási szerződés mind körülményeire, mind annak indokára vonatkozóan ellentmondásosak.

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróságnak ezzel kapcsolatos megállapításait sem iratellenesnek, sem okszerűtlennek nem találta. Ezért a bizonyítékok felülmérlegelésére nem látott lehetőséget. A Legfelsőbb Bíróság nem találta jogszabálysértőnek a felperes

bizonyítási indítványainak mellőzését sem. Az ajándékozási szerződést ellenjegyző ügyvéd meghallgatását illetően azért nem, mert a felperes felülvizsgálati kérelmében sem állította, hogy az ajándékozási szerződés szerkesztésekor, illetve ellenjegyzésekor került sor a 9 millió forint átadására, csupán a szerződés jelen idejű megfogalmazásából következtetett erre. A felperes testvérének meghallgatása vonatkozásában a Legfelsőbb Bíróság hangsúlyozza, hogy az ellenőrzési iratok részét képezi a felperes testvérének nyilatkozata arról, hogy a testvérek között a hagyaték hogyan került elosztásra. A nyilatkozat nem tér ki a felperes édesapja által ajándékozott 9 millió forintra. Ebből a körülményből a Fővárosi Bíróság jogszerűen következtethetett arra, hogy a felperes testvérének tanúkénti meghallgatásától nem várható a korábbi nyilatkozatától eltérő további bizonyíték. A felperesnek azonban az Art. 109. § (3) bekezdése alapján lehetősége volt arra, hogy testvérének a 9 millió forintos ajándékokra kiterjedő írásbeli nyilatkozatát is csatolja, ilyen bizonyítékot azonban nem terjesztett elő.

A fentiekre tekintettel a Legfelsőbb Bíróság úgy ítélte meg, hogy a Fővárosi Bíróság a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályokat nem sértette meg, a keresetet elutasító döntését a Pp. 206. § (1) bekezdésének megfelelően, a bizonyítékokat a maguk összességében értékelve és meggyőződése szerint elbírálvá hozta meg.

Ezért a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta és az eredménytelen felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése szerint az alperes felülvizsgálati perköltsége, valamint a le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére kötelezte (1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdés, 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése).

Budapest, 2009. november 19.

Dr. Madarász Gabriella sk. tanácselnök, Dr. Darák Péter sk. előadó bíró, Dr. Hajnal Péter sk. bíró