

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Gaál Zsolt ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Lévai Ildikó jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Észak-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Hajdú-Bihar Megyei Bíróságon 9.K.30.078/2009. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. június 15-én kelt 9.K.30.078/2009/14. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 17. 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 Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 9.K.30.078/2009/14. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 30.000 (harmincezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 74.300 (hetvennégyezer-háromszáz) 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 évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést a felperesnél. Ellenőrzése során megállapította, hogy a felperes 2004 évben nem nyújtott be adóbevallást, 2001-től évente 480 ezer, 600 ezer, 600 ezer, míg 2005-ben 141.985 Ft jövedelmet vallott. Ennek ellenére nagy összegű kölcsönöket nyújtott, 2002-ben 4 millió forintot annak a gazdasági társaságnak, amelynek kültagja, 2003-ban 2,5 majd 5 millió forintot, illetve 3 millió forintot egy

magánszemély részére. 2003 év végén egy korábban átvett kölcsön törlesztéseként 10 millió forintot fizetett vissza. 2004 évben egy másik magánszemély részére korábban átvett kölcsön törlesztéseként 3,5 millió forintot fizetett ki. Az általa nyújtott kölcsönösszegek - az adóhatóság megállapítása szerint - nem álltak arányban az általa bevallott jövedelemmel.

A felperes az adóellenőrzés során tett nyilatkozata szerint a vizsgált években S. M-től összesen 13,5 millió forint, K. Gy-től összesen 8,9 millió forintot kapott kölcsön. Az adóhatóság megvizsgálta, hogy K. Gy-nek rendelkezésére állt-e a felperes által kölcsönvett pénzösszeg. K. Gy. úgy nyilatkozott, hogy a kölcsön forrása T. A-tól származott, aki arra hivatkozott, hogy a 9 millió forintot házárdjátékon, kaszinóban játékgépekkel és kártyán nyert. A felperes az ellenőrzési jegyzőkönyvre tett észrevételében hivatkozott arra, hogy 2004. február 17-én 10 millió forint összegű kölcsönt kapott J. M-től, amelyet 2006. május 17-én fizetett vissza.

Az adóhatóság határozatában a felperes terhére 2004 évre 1.237.704 Ft adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése folytán eljárta alperes 2008. december 28-i határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az alperes határozatának hatályon kívül helyezését kérte.

A megyei bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az ítélet indokolása szerint a felperes nem tudta igazolni a vizsgálat kezdő időpontjában a 3,5 millió forint megtakarítás tényét. A K. Gy-től származó kölcsön vonatkozásában egyik fél sem rendelkezett hitelt érdemlő bizonyítékkal a tekintetben, hogy a kölcsönadott összeg valóban rendelkezésre állt. A bíróság rámutatott arra is, hogy K. Gy. személyes meghallgatásából kitűnően a kölcsönnyújtás időpontjai is ellentmondásosak. K. Gy. nem adhatta korábban kölcsön azt az összeget, amelyhez T. A-tól csak napokkal később jutott. A J. M-től kapott kölcsönt illetően a bíróság szintén ellentmondásokra mutatott rá: a felperes előadása szerint az ügyvéd a szerződést jelenlétében szerkesztette, míg az ügyvéd tanúvallomása szerint a szerződés már készen volt akkor, amikor a felek aláírásra megjelentek. A felperes nem emlékezett a kölcsön kamatának mértékére és nagyságrendjére, az ügyvéd nem nyilatkozott az eredeti okirat rendelkezésére állásáról, illetve a felperes csak az

adóhatóság ellenőrzési jegyzőkönyvének ismeretében hivatkozott a J. M-től származó kölcsönösszegre.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet jogszerűtlenül vetette el a K. Gy-től és J. M-től kapott kölcsön forráskénti figyelembe vételét. Hivatkozott arra, hogy a becsatolt kölcsönszerződések alakilag és tartalmilag aggálytalanok. A hitelt érdemlőség vonatkozásában a bíróság által kifejtett indokok nem elfogadhatók. Hivatkozott arra, hogy a felperes az adóhatósági eljárás bármely szakában hivatkozhat új bizonyítéokra. Álláspontja szerint nagy súllyal kellett volna a bíróságnak értékelnie az okiratot szerkesztő ügyvéd vallomását, aki a jogügylet megtörténtét, részleteit, a pénzösszeg átadását megfelelően igazolta.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte.

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) bekezdése szerint, ha az adóhatóság megállapítja, hogy 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. A 109. § (3) bekezdés értelmében a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja, egyebekben pedig az eljárásra a VII. 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 a becslés jogalapját is és sérelmezte, hogy az adóhatóság megyei bíróság által elfogadott becslése nem a valós adóalapot valószínűsíti. A becslés módszere és összegszerűsége vonatkozásában a Legfelsőbb Bíróság hangsúlyozza, hogy a felülvizsgálati eljárásban olyan új tényre, 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.)

A felperes felülvizsgálati kérelme - anélkül, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 109. § (3) bekezdésén túlmenően más jogszabályt megjelölt volna - lényegében a megyei bíróság által elvégzett bizonyíték értékelését és az ítélet indokait támadta. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének nincs helye. A Legfelsőbb Bíróság úgy ítélte meg, hogy a megyei bíróság nem sértette meg a bizonyítékok értékelésének azt a szabályát, hogy a bíróságnak a tényállás, a bizonyítékok egybevetése alapján azokat a maguk összességében értékelve kell megállapítania, és azok bizonyító erejét meggyőződése szerint kell elbírálnia.

A K. Gy-től származó kölcsön vonatkozásában a felperes felülvizsgálati kérelmében nem jelölt meg olyan körülményt, amely hitelt érdemlően igazolná, hogy a kérdéses 8,9 millió forint K. Gy., illetve T. A. rendelkezésére áll. Önmagában egy írásban megkötött kölcsönszerződés a megállapodásba foglalt kölcsönösszeg átadását, átvételét hitelt érdemlően nem bizonyítja, ha a pénzüsszeg forrása emellett nem állapítható meg. A J. M-től kapott kölcsönrel összefüggésben a Legfelsőbb Bíróság jelentős súlyú ítéleti indoknak tekintette, hogy a felperes és az ügyvéd nyilatkozata eltért a kölcsönszerződésről készült okirat szerkesztésének módjai, illetve időpontja vonatkozásában (a megyei bíróság 2009. június 9-én tartott tárgyalásáról készült jegyzőkönyv 2. és 4. oldala), illetve a felperes ugyanezen alkalommal történő meghallgatása alkalmával sem a kamat nagyságrendjére, sem összegére nem emlékezett, és annak mértékét is pontatlanul jelölte meg.

A Legfelsőbb Bíróság osztotta a felülvizsgálati kérelemben kifejtett azon álláspontot, hogy nem perdöntő, vajon az adózó az adóhatósági eljárás mely szakaszában jelölte meg kiadásainak forrásaként a perbeli kölcsönügyletet. Ugyanígy az eredeti szerződéses okirat becsatolásához beszerzett ügyvédi titoktartás alóli felmentés szükségessége a hitelt érdemlő bizonyítás megtörténtét nem érintette. A jogerős ítélet indokolásából kitűnik, hogy az eredeti okirat becsatolásának körülményeit a bíróság nem értékelte döntő szempontként. A szerződés szerkesztésével és a kamattal kapcsolat ellentmondások azonban - arra is figyelemmel, hogy a felperes a kölcsönszerződésre, mint bizonyítékra csak utólag

hivatkozott - megalapozták a bizonyítékok akkénti bírósági értékelését, hogy a felperes kiadásainak forrását hitelt érdemlően igazolni nem tudta.

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 alapján az alperes felülvizsgálati perköltségének, valamint az 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján a le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére kötelezte.

Budapest, 2009. december 3.

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