Kfv.I.35.290/2009/13.szám

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Rózsa Péter ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Cserpák Ibolya jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróságon 12.K.21.609/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. március 10-én kelt 12.K.21.609/2007/37. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 39. és 40. 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 Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 12.K.21.609/2007/37. számú ítéletét hatályában fenntartja.

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

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 257.800 (kétszázötvenhétezer-nyolcszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes az adóhatóság által vizsgált 200-2004 adóévekben lomtalanításból, valamint magyarországi vállalkozásából szerzett jövedelmet. Kft-nek volt résztulajdonosa, amelynek tagi kölcsönt nyújtott, ingatlanokat vásárolt, illetve értékesített, törzstőke befizetést teljesített, értékpapírt, illetve részvényt vásárolt. Az adóhatóság a fenti időszakot illetően személyi jövedelemadó adónemben végezte bevallások utólagos vizsgálatát a felperesnél. Kiadásként összesen 186.534.074 Ft-ot, bevételként 183.303.075 Ft összeget állapított meg, a forráshiány összegét 12.862.203 Ft-ban valószínűsítette. A módosított határozatában az adóhatóság a felperes terhére összesen 4.296.827 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyhez igazodó adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. A 2000 évre előírt adókülönbözetet elévülés miatt törölte.

A felperes fellebbezése folytán eljárt alperes 2007. április 27-i határozatában 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 az adóhatóság által feltárt kiadásokat érdemben nem cáfolta, nem vitatta. A megyei bíróság álláspontja szerint a kiadások ismeretében – miután annak forrásoldala csak részben volt ismert – a becslés jogalapja fennállt. A bíróság kiemelte, hogy az életviteli kiadások meghatározása során az adóhatóság a bevételi oldalon elszámolta a hozzátartozói pénzajándékokat a házastárs nyilatkozatának megfelelően, illetve a vele közös háztartásban élő felesége ellenőrzése során megállapított összeg 50%-át állította be a felperesnél kiadásként. A rendelkezésre álló bizonyítékok alapján a megyei bíróság úgy ítélte meg, a felperes nem tudta bizonyítani, hogy 1987-től kezdődően olyan jelentős készpénzvagyonra tett szert, amely a vizsgált időszak kezdetén teljes egészében rendelkezésére állt. Hangsúlyozta, hogy az Art. 109. § (3) bekezdésére figyelemmel nem elegendő, ha a felperes a lomtalanításból, ingó értékesítésből származó jövedelmének megszerzését tanúnyilatkozattal csupán valószínűsíti. Hitelt érdemlő adattal szolgálhat a tanú is, az általa közölt adat azonban megfelelően ellenőrizhető, kétséget kizáróan beazonosítható kell, hogy legyen.

A megyei bíróság kiemelte, a felperes hivatkozott arra, hogy a megye legjobb vállalkozói között tartották számon, így nehezen értelmezhető, hogy utóbb jövedelme a minimálbért sem érte el. A M. .. u-i ingatlannal kapcsolatban a bíróság kiemelte, hogy az adóhatóság a felperes és házastársa nyilatkozatát, valamint a rendelkezésre álló okiratokat fogadta el. A felperes és házastársa nyilatkozata a közös, illetve külön vagyon mibenlétét illetően az eljárás során folyamatosan változott.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését és a keresetnek helyt adó döntés meghozatalát kérte. Sérelmezte, hogy sem az adóhatóság, sem a bíróság nem vette figyelembe forrásai között a ...bankból 2003. augusztus 19-én felvett 1.263.248 Ft-ot. Kifogásolta, hogy a házastársa által a ... Bankba 2003. szeptember 1-jén befizetett 22.800.000 Ft-ot, az adóhatóság, illetve a bíróság a felperes kiadásaként vette számba. Vitatta, hogy a vizsgált időszakban résztulajdonosként a Kft-be tagi kölcsönt fizetett volna. Az édesanyjától kapott 4 millió Ft-tal összefüggésben

kiemelte, hogy annak fedezete a M. .. u-i ingatlan értékesítéséből befolyt vételár volt, azt édesanyja nem a nyugdíjból spórolta össze. Előadta, hogy édesanyja 8.300.000 Ft-os jelentős készpénz-megtakarítással rendelkezett korábbi mezőgazdasági őstermelői tevékenységéből. Állította, hogy édesanyja adott pénzt a Kft. alapításához. A 4 millió Ft kölcsönt 2005-ben a Kft-ben lévő üzletrész értékesítése után fizette vissza édesanyjának. Sérelmezte, hogy a fenti ügylettel kapcsolatos okiratokat a bíróság nem értékelte. A testvére által rábízott pénzzel összefüggésben rámutatott arra, hogy az ítéletben foglaltakkal szemben testvére által a Kft-nek nyújtott kölcsön visszafizetését bonyolította le és vette fel készpénzben, amit a Kft. 2002 évi egyszerűsített éves beszámolójának adatai is igazolnak. A felperes sérelmezte a lomtalanítással összefüggésben tett ítéleti megállapításokat. Állítása szerint az adóhatóság 1997-es bevételeit eltitkolta még a bíróság előtt is. Sérelmezte az általa az adóellenőrzés során becsatolt dokumentumok vizsgálatának és értékelésének hiányát. Előadta, hogy az adóhatóság a felperesre hátrányosan értelmezte a házastársi közös vagyont, illetve különvagyoni tételeket. Hivatkozott arra, hogy a M. .. u-i családi házas közös vagyonból vásárolták. Állította, hogy hitelt érdemlően bizonyította, hogy a nyitó vagyon részeként 8000 USD-vel rendelkezett. Ezzel összefüggésben hivatkozott a R. Z-tól, illetve a S. S-tól kapott pénzösszegre, valamint a 2000 évben a P. cégnél értékesített Fotex és OTP részvények ellenértékére. Hangsúlyozta, hogy az adóhatóság tévesen tekintette külön vagyonba tartozónak a házastársi életközösségben szerzett közös vagyont. Kifejtette, hogy a jogerős ítélet ellentétes a Csjt. 27-28. §-ában, az SZJA tv. 4. § (5) bekezdésében, az Art. 97. § (3)-(6) bekezdésében, a Pp. 206. § (1), 220. § 1/b, valamint 221. § 1, 196. §-ában foglaltakkal.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 109. § (1) bekezdése 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 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 becslési eljárás az Art. 108. § (1) bekezdése alapján olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó,

illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A (2) bekezdés értelmében az adóhatóság bizonyítja, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, továbbá azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik.

Az Art. 109. § (1) bekezdése alapján az adóhatóságnak kell bizonyítani a becslési eljárás alkalmazása feltételeinek fennállását, majd ezt követően az Art. 109. § (3) bekezdése alapján a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést, az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja. Az adóhatóság az adózó által előadott tények, adatok valóságtartalmát, az adó megállapításához való jog elévülési idejét megelőző időszakra vonatkozóan is vizsgálhatja, ha az adózó állítása szerint vagyongyarapodásának forrása ezen időszakban keletkezett. A bizonyítás lényege, hogy most már az adózó érdekkörébe áll, hogy hitelt érdemlő adatokkal igazolja a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést. Ennek elmaradása, vagy sikertelensége az adózó hátrányára esik.

A perbeli esetben a felperes már a közigazgatási eljárásban hivatkozott arra, hogy nagyobb összegű megtakarítással rendelkezett. A közigazgatási iratok alapján megállapítható volt, hogy az adóhatóság ezeket a hivatkozásokat, illetve bizonyítékokat egyenként és összességükben vizsgálta, de azokat nem fogadta el.

Az első fokú bíróság is vizsgálta a perben a felperes által hivatkozottakat és a Pp. 221. § (1) bekezdése alapján részletes indokát adta annak, hogy miért nem fogadta el azokat. A felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli perorvoslati jellegéből adódóan - a tényállás vitatására, módosítására, és a bizonyítékok újraértékelésére vagy felülmérlegelésére nincs lehetőség. Erre csak akkor van mód, ha a jogerős határozatot hozó bíróság tényállást nem állapított meg, vagy a megállapított tényállás hiányos, iratellenes, illetve a bizonyítékokat kirívóan okszerűtlenül mérlegelte.

A Legfelsőbb Bíróság megítélése szerint azonban az első fokú bíróság a fenti hibáktól mentesen állapította meg az ügy alapját képező tényállást, és a bizonyítékok mérlegelésénél sem volt tapasztalható kirívóan okszerűtlen mérlegelés, így nem volt jogi lehetőség annak újraértékelésére, felülmérlegelésére.

A Legfelsőbb Bíróság hangsúlyozva, hogy a jogerős ítélet kirívó mérlegelési hibát nem tartalmaz, a felperes által vitatott egyes tételek vonatkozásában az alábbiakat emeli ki:

A felülvizsgálati eljárásban további bizonyítás felvételének nincs helye (BH 2002.29.). Ezért a Legfelsőbb Bíróság a 2003. augusztus

19-i 1.263.248 Ft felvételére vonatkozó bizonyítékot a felülvizsgálati határozat meghozatalakor nem vehette figyelembe. A ... Bankba történő befizetéssel kapcsolatban a Legfelsőbb Bíróság kiemeli, hogy a felperes által az első fokú adóhatósághoz 2006. december 10-én írt levelében nem vitatta, hogy a kérdéses befizetés saját pénzeszközéből történt. Előadta, hogy a ... Banktól korábban felvett összeg visszafizetése lehetett, amellyel kapcsolatban a bankot meg kívánja keresni, hogy megállapíthassa, mikor fizette ki a bank ezt az összeget a felperes részére („részemre"). Ezen nyilatkozatával ellentétben áll az a felülvizsgálati előadás, hogy a fenti összeg nem a felperes, hanem házastársa kiadása volt. A felperes előadásával szemben a vizsgált időszakban tagi kölcsön befizetést igazoló bizonylatok álltak rendelkezésre. A felperes édesanyjától kapott kölcsönnel összefüggésben mind az alperes, mind a megyei bíróság részletes tényállást állapított meg, amelynek felülmérlegelésére a Legfelsőbb Bíróság nem látott lehetőséget. A felperes testvére részéről rábízott pénzzel kapcsolatban a megyei bíróság ítéletét hitelt érdemlő felperesi bizonyíték hiányára alapozta, amelynek felülbírálatát a Legfelsőbb Bíróság nem látta lehetségesnek. Ugyancsak a rendelkezésre álló bizonyítékok, nyilatkozatok együttes értékelésével állapította meg a megyei bíróság a nyitó vagyon mértékére vonatkozó alperesi megállapítás jogszerűségét. A közös vagyont illetően a Legfelsőbb Bíróság kiemeli, hogy a megyei bíróság az ellenőrzési megállapítás ismeretének hiányában tett adózói nyilatkozatokat vette alapul hangsúlyozva, hogy az a felperes házastársánál is több esetben nagy összegű külön vagyon elfogadását jelentette. Az adóhatóság az Art. 108-109. §-a szerinti jövedelembecslési eljárásban az adózói bevételek és kiadások egyenlegét esetleges forráshiányát vizsgálja, és nem irányulhat az adóellenőrzési eljárás a házastársi közös vagyon, illetve különvagyon körének megállapítására. Ezért az adóhatóság nem járt el jogszabálysértően, amikor e körben a házas felek egyező nyilatkozatára hagyatkozott. A Legfelsőbb Bíróság kiemeli, hogy az alperes 2008. május 22-én kelt 25. sorszámú előkészítő iratában jelezte, hogy a vizsgált időszakban a felperes házastársa bevételeként is nagyobb összeget (19.175.084 Ft-ot) vett figyelembe. Hangsúlyozta továbbá, hogy a felperes házastársa sem rendelkezett a kérdéses időpontban a felperesnél mutatkozó forráshiány fedezetére elegendő összeggel.

A kifejtettekre tekintettel a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az eredménytelen felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felperest az alperes felülvizsgálati perköltségének, valamint az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése alapján a le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére kötelezte.

Budapest, 2010. február 4.

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