

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Pozsgai Gábor ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Szabó Erzsébet jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala Hatósági Főosztály Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság által 2009. március 5. napján hozott 13.K.34.260/2008/6. számú ítélet ellen a felperes által 7. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 13.K.34.260/2008/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 942.100 (kilencszáznegyvenkettőezer-egyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2004. évre 4.076.000 Ft összevont adóalapot, és 784.882 Ft adófizetési kötelezettséget, 2005. évre pedig 3.660.000 Ft összevont adóalapot és 570.802 Ft adófizetési kötelezettséget vallott.

Az adóhatóság a felperesnél 2004-2005. évekre személyi jövedelemadó (a továbbiakban: szja) adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Ennek során a felperes bevételeinek és kiadásainak egybevetése alapján 2004. évre 25.837.735 Ft, 2005. évre pedig 14.113.428 Ft forráshiányt állapított meg, ezért becslést alkalmazott.

A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban az adóhatóság 2004-2005. évekre a felperes terhére összesen 15.701.440 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet írt elő, és kötelezte adóbírság, késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2898795198 számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Az alperes érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 108., 109.§-aiban, és a személyi

jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény 4.§ (1) bekezdésében, és 28.§ (1) bekezdésében foglaltakra alapította. Határozatát azzal indokolta, hogy aránytalanság állt fenn a felperes bevallás szerinti jövedelmei és életvitele között. A felperes bevallott adóköteles jövedelmei, valamint azon megszerzett jövedelmei, amelyek kifizetése során az adó levonásra került a vizsgált években nem nyújtottak fedezetet tagi kölcsön befizetésekre, illetve a gépjárművásárlásokban megvalósult vagyongyarapodásra és megelőletési kiadásokra. Az alperes a vagyonmérlegben szereplő forráshiányok összegét, mivel a felperes eltitkolt jövedelméről nem volt megállapítható, hogy milyen jogcímen keletkezett, egyéb összevonandó jövedelemnek tekintette. Az volt a jogi álláspontja, hogy a felperes a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést nem igazolta hitelt érdemlően. Nem fogadta el, hogy a felperes Romániában élő édesapjától - ajándékba - 400.000 USD-t kapott volna készpénz formájában 2000. március hó 12. napján, illetve, hogy ez az összeg szolgált volna fedezetül a vizsgált időszaki kiadásokra.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, szükség esetén az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. Azzal érvelt, hogy az alperes nem tett eleget az Art. 97.§ (3)-(4) bekezdései szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének. Sérelmezte, hogy az alperes mellőzte bizonyítási indítványait, és okirati bizonyítékait. Vitatta a becslés jogalapját, és kifejtette, hogy hitelt érdemlő bizonyítékokat terjesztett elő. Jogi álláspontjának alátámasztására a perben becsatolta édesapja nyilatkozatát, amelyről a román adóhatóság vett fel jegyzőkönyvet.

Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította. Ítéletében megállapította, hogy a felperes nem vitatta, bevételeinek és kiadásainak alperes által megállapított tételeit és ezek összepszerűségét sem, ezért fennállt a becslés jogalapja. A felperes által állított - megtakarítás rendelkezésre állásának alátámasztására előterjesztett - bizonyítékok nem igazolják hitelt érdemlően, hogy a felperes 2000. évben ténylegesen kapott volna készpénzt az édesapjától, és azt átváltotta volna forintra, vagy, hogy ez az összeg 2004-2005. években is rendelkezésére állt volna. Az írásbeli nyilatkozatok semmilyen formában nem támasztják alá a valuta Magyarországra kerülését, annak összepszerűségét, átváltását és vizsgált időszaki rendelkezésre állását, kiadásokra történő felhasználását. Rögzítette, hogy az ellenőrzés részletesen nyilatkoztatta a felperest, és egyértelműen felhívta bizonyítékainak benyújtására, ezért az adóhatóság eleget tett a tájékoztatási kötelezettségének, és a bizonyítékok - helyes -

értékeléséről is számot adott a határozatában. Az adóhatóság a további bizonyítás mellőzésével nem sértett jogszabályt, mert a felperes olyan személyek meghallgatására tett bizonyítási indítványt, akik írásbeli nyilatkozatát korábban már benyújtotta. Az volt a jogi álláspontja, hogy a felperes által perben becsatolt bizonyíték sem alkalmas a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés hitelt érdemlő igazolására, ezért a keresettel támadott határozatok nem jogszabálysértők.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát, vagy az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Hivatkozott a Pp. 3.§ (3) bekezdésének, 163. § (1) és (2) bekezdéseinek, és a KK. 31. számú állásfoglalásban foglaltak megsértésére. Érvelése szerint az első fokú bíróság tévesen állapította meg, hogy nem vitatta bevételeit, illetve kiadásait, és nem értékelte a bizonyítékait sem. Kifejtette, hogy a közigazgatási és a peres eljárásban is hitelt érdemlően igazolta a forrás meglétét, vagyongyarapodásának alapját. Sérelmezte, hogy az alperes a román adóhatóság jegyzőkönyvének bevárása nélkül döntött, és hivatkozott arra is, hogy az alperes megkeresésére a román adóhatóság azért nem tudott választ adni, mert az szja-t Romániában csak 2001. évtől vezették be, ami nem értékelhető a terhére.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárás során 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). Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos avagy iratellenes tényeket, okszerűtlen, a logika szabályainak ellentmondó ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, 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.

A jogerős ítélet iratszerűen rögzíti, hogy a felperes a közigazgatási és a bírósági eljárás során nem vitatta az alperesi határozatban megállapított - vizsgált időszakokat érintő - bevételi és kiadási tételeket, és ezek összecszerúságát sem, így fennállt a becslés jogalapja.

Az elsőfokú bíróság iratszerűen utalt arra is, hogy az alperes elvégezte - mégpedig okszerűen - a felperes által benyújtott nyilatkozatok, okiratok értékelését és erről a határozatában számot is adott, tehát eleget tett az indokolási kötelezettségének.

A felperes érvelésével ellentétben az elsőfokú bíróság ítéletében nemcsak utalt a jogvita eldöntésére irányadó bizonyítási szabályokra és a KK. 31. számú állásfoglalásban foglaltakra, hanem ezeket - helyesen alkalmazva - ítéletének meghozatalakor figyelembe is vette.

Az Art. 97.§ (4)-(6) bekezdései általános szabályokat rögzítenek, ezekhez képest a becslésre vonatkozó speciális bizonyítási szabályokat az Art. 109.§ (1) és (3) bekezdései tartalmazzák. Ez utóbbiak értelmében az adóhatóság köteles bizonyítani, hogy fennállt a becslés jogalapja és annak módszere is jogszerű volt, a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést pedig az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal. A becslési eljárás során a kétséget kizáróan nem bizonyított tény az adózó javára nem értékelhető.

A bíróságnak csak a per eldöntéséhez szükséges tények megállapítása végett kell bizonyítást elrendelnie, és adóügyi perekben hivatalból bizonyítást nem rendelhet el (Pp. 163.§ (1) bekezdése, 336/A.§ (1) bekezdése). A felperes a perben bizonyítási indítványt nem terjesztett elő, ennél fogva alaptalanul hivatkozott a bizonyítással kapcsolatos eljárási szabályok megsértésére.

Az elsőfokú bíróság ítéletében elvégezte valamennyi rendelkezésre álló bizonyíték egyenkénti és összességében történő számba vevését, értékelését, és minderről a Pp. 206.§ (1) bekezdése illetve 221.§ (1) bekezdése alapján eljárva számot is adott. Az első fokú bíróság bizonyíték értékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak, ezért az ezt vitató, bizonyítékok felülmérlegelésére irányuló felperesi felülvizsgálati kérelem nem vezethetett eredményre.

Az ügy érdemi eldöntésére is kiható lényeges, bírósági eljárásban nem orvosolható eljárási jogszabálysértés az alperes terhére nem állapítható meg az Art. 109.§ (3) bekezdése szerinti szabályra, a tanúbizonyítás helytálló indokokra alapított mellőzésére, és arra figyelemmel, hogy az elsőfokú bíróság értékelte a felperes által benyújtott, román adóhatóság által felvett jegyzőkönyvet is. Megjegyzi e körben a Legfelsőbb Bíróság azt, hogy az alperes is megkereste a román adóhatóságot, de ez utóbbi által adott tájékoztatás alapján mindössze annyi állapítható meg, hogy az ajándékozó vagyonának nagyságával kapcsolatosan a megkeresett nem tudott megállapítást tenni. A felperes által perben becsatolt - édesapa meghallgatásáról felvett jegyzőkönyv - sem tartalmaz érdemi, konkrét, a felperes javára értékelhető, hitelt érdemlő,

ellenőrizhető adatokat. Ez ugyanis azt rögzíti, hogy a felperes édesapja 1972. és 1995. között két évet termékellenőrként, majd minőségi ellenőrként tevékenykedett 1995., 1997. között munkanélküli volt, 1997-ben nyugdíjba vonult, tehát 1995 óta sehol nem dolgozott. A felperes édesapja a 400.000 USD-t a jegyzőkönyv szerint az évek során kuporgatta össze a keresetéből, de ezen előadás valóságtartalmát igazoló bizonyítékot még kérdésre sem jelölt meg, csak úgy nyilatkozott, hogy „a dokumentumok pedig a fejemben vannak”. Ezért nincs ügydöntő jelentősége annak a felperesi előadásnak, mely szerint 2000. évben édesapjának még nem kellett szja-bevallást beadni. Mint ahogyan azt az első fokú bíróság megállapította a mindvégig jogi képviselővel eljáró felperes már az adóigazgatási eljárás során is ismerte azokat a körülményeket, amelyeket a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés érdekében igazolnia kellett volna, ezeket az alperesi határozat is tartalmazza, de a felperes nem járt el az Art. 109.§ (3) bekezdésének megfelelően.

Nem alkalmas a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés hitelt érdemlő igazolására az a hivatkozás, mely szerint az adózó nem köteles arra, hogy megtakarítását bankbetétbe helyezze el. Hitelt érdemlő adatnak ugyanis csak olyan adat minősül, amely alkalmas a bizonyítandó tény alátámasztására, kétséget kizáró igazolására, ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva vagy más adatokkal egybevetve alkalmas az igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására. Ilyenek pedig nem kerültek benyújtásra a bírósági eljárás során sem.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felperes felülvizsgálati kérelme által vitatott körben nem sért jogszabályt, ezért azt a Pp. 275.§ (1) 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 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2010. március 11.

Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró