

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Gündert Angéla és dr. Szendrei Zsuzsanna pártfogó ügyvédek által képviselt felperesnek a dr. Pajor Andrea jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala Hatósági Főosztály Közép-Magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság által 2009. április 24. napján hozott 26.K.33.514/2007/9. számú ítélet ellen a felperes által 10. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül- meghozta az alábbi

í t é l e t

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 26.K.33.514/2007/9. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 15.000 (tizenötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A pártfogó ügyvédek díját és a felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság az egyéni vállalkozó felperesnél 2003. évre személyi jövedelemadó (továbbiakban: szja) és általános forgalmi adó (továbbiakban: áfa) adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.

A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban az adóhatóság a felperes terhére a két adónemben összesen 12.980.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyből 7.356.422 Ft-ot adóhiánynak minősített és kötelezte a felperest az adóhiány, adóbírság, késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes - a 8529330914 számú határozatában - az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Az alperes határozatában megállapította, hogy a felperes könyvei, nyilvántartásai, nem az üzleti terv valós tényszámaikat tartalmazzák. A felperes a vallott értékesítési adatokból következően mínusz haszonkulccsal dolgozott, azaz értékesítése nettó beszerzési ár alatt történt. A 2003. december 31-i leltárfelvételi ívből megállapíthatóan a felperes a lábbelik és egyéb áruk tekintetében nem a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban: Szja.tv.) 5. sz. melléklet I.13. pontja szerint járt

el, a lábbeliket ugyanis beszerzési forrástól kapott kedvezménnyel növelt áron vette nyilvántartásba, és nem a legutolsó nettó beszerzési áron. A felperes bevallásában 23.450.000 Ft zárókészletet tüntetett fel, ezt azonban tételes leltárral nem tudta igazolni. Az alperes ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 108.§ (1) és (2) bekezdésére, illetve (3) bekezdés c) pontjára alapítottan becslés alkalmazott. Korrekciós tényezőként vette figyelembe a P.tagjainak nyújtott kedvezmény összegeit, és az akciós termékek becsült összegét is. Nem fogadta el a felperes haszonkulcsra vonatkozó nyilatkozatát, hanem az iratok, a reklamációs jegyzőkönyvek, valamint az S.Kft. jóváíró számlái alapján a vizsgálati jegyzőkönyv 7. számú mellékletében levezetett módon 50,95 %-os átlaghaszonkulcsot dolgozott ki. Figyelembe vette az akciós készlet értékét, amit korrigált a felperes által hirdetési újságokban megjelentetett árengedmények százalékos mértékével, és mindezek alapján az akciós készlet esetén a haszonkulcsot 10.95 %-ban határozta meg. A felperes 2003. évi nettó bevételét a becslés eredményeként 60.070.000 Ft-ban (áfa adóalap) állapította meg, a felszámított adót pedig 14.262.000 Ft-ban.

Az alperes a levonható adó kapcsán több bizonylatot nem fogadott el, ezért 4.005.000 Ft áfa-adókülönbözetet irt elő. A felperes terhére vette figyelembe, hogy vannak olyan számlák, amelyek nem a vállalkozási tevékenységével kapcsolatban merültek fel, javára értékelte azonban az értékcsökkenési leírást és a tehergépjármű használat költségeinek elszámolhatóságát.

A vállalkozásból származó adóköteles jövedelmet az Szja.tv. 49/B. § (1) bekezdése alapján 7.581.398 Ft-ban állapította meg a vallott 1.451.915 Ft veszteséggel szemben, és emiatt a felperes terhére 3.536.000 Ft szja. adókülönbözetet is előírt.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, vagy megváltoztatását, fizetési kötelezettség alóli mentesítését kérte. Azzal érvelt, hogy nem állt fenn a becslés jogalapja, hivatkozott számítási hibákra, pontatlanságokra, a revizor elfogultságára. Levezetést csatolt annak alátámasztására, hogy ha és amennyiben a revízió által meghatározott átlaghaszonkulccsal számolnánk, akkor kerekítve kb. 5000 pár cipőt adott volna el egész évben, így az eladási ár kb. 16.981 Ft-ra jött volna ki, ami nonszensz, figyelemmel az azokban az időben aktuális minimálbérre, ami 48.000 Ft volt. Az volt a jogi álláspontja, hogy egy kisvárosban ekkora kereslet ilyen eladási ár mellett, és ilyen mennyiségben nem valósítható meg.

Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította. Ítéletében megállapította, hogy a felperes nem bizonyított olyan tényt,

körülményt, amely anyagi jogi, avagy eljárásjogi jogszabálysértés megállapítására, vagy a keresettel támadott határozatok megváltoztatására, hatályon kívül helyezésére alapot adhatott volna. Fennállt a becslés jogalapja és a felperes alaptalanul hivatkozott számítási hibára és a beadványa szerinti levezetés sem nem alkalmas arra, hogy a valószínűsített adóalaptól való eltérést hitelt érdemlően igazolja, ez egyébként sem vethető össze az adóhatóság által elkészített részletes, tételes, iratokkal alátámasztott számítással.

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. A felperes a Pp. 206.§ (1) bekezdésére, 221.§ (1) bekezdésére hivatkozva azzal érvelt, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat „kirívóan okszerűtlenül, és a logika szabályaival ellentétesen” mérlegelte. Vitatta a becslés jogalapját annak módszerét. Ez utóbbi körben hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. Törvény (Áfa tv) 169.§ f) pontjának megsértésére. Kifejtette, hogy nem alapítható becslés arra a tényre, hogy a számlákon méret és cikkszám nem került feltüntetésre.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 33.§ (1) bekezdése értelmében jogszabályban előírt bizonylatot, könyvet, nyilvántartást úgy kell kiállítani, illetve vezetni, hogy az az adó alapjának, összegének, mentességnek, kedvezménynek, továbbá ezek megfizetésének, igénybe vételének megállapítására és ellenőrzésre alkalmas legyen.

A Legfelsőbb Bíróság a Pp. 275.§ (1) bekezdése alapján eljárva az iratok alapján a következőket állapította meg:

A felperes árukészletét folyamatosan az S.Kft-től szerezte be, és - két alkalom kivételével - rendszeresen 16 %-os árkedvezményt kapott a lábbelik és egyéb termékek beszerzésénél is. A felperes az áruk esetében nem az Szja.tv. 5. számú melléklet I.13. pontjában előírtaknak megfelelően járt el, mivel nem a legutolsó nettó beszerzési áron leltározott, hanem a beszerzési forrástól kapott kedvezménnyel növelt áron. Ezt a felperes egyébként nem is vitatta. A felperes az adóbevallásában zárókészletében feltüntetetteket tételes leltárakkal nem tudta igazolni.

A felperes bevallása szerint 36.646.056 forint nettó értékű áru eladásából 29.717.284 Ft nettó bevételt ért el, ami mínusz

haszonkulcsot mutat, az pedig kizárt, hogy valamennyi értékesítés nettó beszerzési áron történjen.

A felperes a gyógyászati segédeszközökre 8-15 %, a lábbelikre maximum 20 %-os mértékű haszonkulcsra nyilatkozott, a reklamációs jegyzőkönyvek, továbbá a beszerzési forrás jóváíró számlái alapján azonban ennél nagyobb, éves szinten 50.95 %-os átlag-haszonkulcsot lehetett megállapítani.

A felperes az adóhatóság felhívása ellenére sem nyilatkozott az akciós készlet értékére vonatkozóan.

A felperes szigorú számadású nyomtatvány nyilvántartása nem felelt meg a jogszabályi előírásoknak, mivel nem tartalmazta valamennyi vásárolt számla és nyugtatömböt.

A felperes a bevallása szerinti zárókészletet nem tudta igazolni.

Az előzőekben részletezettekre figyelemmel az alperes és a megyei bíróság - az Art. 108.§ szerinti szabályozás alapján - megalapozottan és jogszerűen döntött arról, hogy fennállt a becslés jogalapja. Utal e körben a Legfelsőbb Bíróság arra, hogy az előzőekben részletezetteket - a felperes érvelésével ellentétben - az ellenőrzési jegyzőkönyv IV. fejezete, az elsőfokú határozat 5. és 6. oldala, az alperesi határozat 3. és 4. oldala egyaránt tartalmazza.

A felperes által hivatkozott Áfa tv. - mivel 2008. január 1-jével lépett hatályba - a határozatokkal érintett 2003-as adóévre nézve releváns rendelkezést nem rögzít. Nincs továbbá ügydöntő jelentősége a perbeli esetben annak, hogy a jogszabályi rendelkezés tartalmazza-e vagy sem a számla kötelező minimális tartalmi elemei között szám és méret megjelölést. Az alperes és a megyei bíróság ugyanis nem emiatt, hanem többek között arra alapítottnak hozta meg határozatát, hogy a felperes értékesítésről kibocsátott számlái alapján nem lehetett beazonosítani a készletéből értékesítés útján kikerült termékeket. Helytálló, okszerű, a logika szabályainak is megfelelő ténybeli következtetésekre jutott az alperes és az elsőfokú bíróság is akkor, amikor azt rögzítette, hogy a felperes könyvei és nyilvántartása nem az üzletvitel valós ténytárait tartalmazták.

A felülvizsgálati 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.).

A perbeli esetben a felperes érvelésével ellentétben okszerűtlen, téves, logika szabályaival ellentétes bizonyíték-értékelés nem állapítható meg. Az elsőfokú ítélet teljes körűen megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak.

Az elsőfokú bíróság helytállóan utalt arra, hogy a jogvita eldöntésére irányadó jogszabályi rendelkezésekre figyelemmel, azaz a Pp. 164.§ (1) bekezdése, és az Art. 109.§-a szerint a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal.

A becslési eljárás során a kétséget kizáróan nem bizonyított tény az adózó javára nem értékelhető. (Art. 97.§ (6) bekezdése). A semmivel alá nem támasztott adózói érvelés nem minősíthető hitelt érdemlő adatnak. Az elsőfokú bíróság iratszerűen rögzítette, hogy a felperes csupán hivatkozott számítási hibára, leltárzáró érték téves voltára, ezeket és egyéb kifogásait azonban semmivel nem támasztotta alá.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem jogszabálysértő, ezért azt a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felperes személyes költségmentességére figyelemmel a felülvizsgálati eljárási illetéket, illetve a pártfogó ügyvédi díjakat az állam viseli. (6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-a, Pp. 87.§ (2) bekezdése).

Budapest, 2010. április 29.

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