

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Juhász Társas Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Juhász István ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Mónus László jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala Hatósági Főosztály Dél-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Békés Megyei Bíróság által 2009. november 3. napján hozott 7.K.23.196/2009/5. számú ítélet ellen a felperes által 7. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Békés Megyei Bíróság 7.K.23.196/2009/5. 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 - 35.600 (harmincötezer-hatszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság a felperesnél 2003-2006. évekre személyi jövedelemadó adónemben bevallások utólagos ellenőrzésére irányuló vizsgálatot végzett.

A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban az adóhatóság kötelezte a felperest - 2003 évre - 650.217 Ft adókülönbözet megfizetésére, amelyből 593.221 Ft-ot adóhiánynak minősített, adóbírságot szabott ki, és késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2899673844 számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Az alperes azt állapította meg, hogy 2003. évben a felperes kiadásai 1.513.042 Ft-tal meghaladták bevételeit. Nem fogadta el a felperes által előadottakat a fedezethiány igazolására, ezért becslést alkalmazott mérlegmódszer alkalmazásával, és az ennek eredményeként felperes terhére feltárt fedezethiányt bevallatlan adóalapnak, illetve egyéb jövedelemnek minősítette.

Az alperes érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 109.§-ában és a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény 28.§ (1) bekezdésében foglaltakra alapította.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, és az adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. Vitatta a határozatok jogalapját, a terhére előírt adókülönbözetet, jogkövetkezményeket és ezek összecszerűségét is. Kifejtette, hogy adóalapját nem becsléssel, hanem bevallása figyelembe vételével kellett volna meghatározni, 2003. év január 1-jén legalább 2.100.000 Ft készpénz állt rendelkezésére, és igazolt pénzügyi megtakarítással is rendelkezett. Sételmezte, hogy az alperes a 2003. évi nyitótétel összegét csupán az igazolt banki pénzkészlet figyelembe vételével állapította meg.

A megyei bíróság a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes határozata a kereset által vitatott körben megalapozott, jogszerű, eljárási jogszabálysétés nélkül meghozott érdemi döntés. Fennállt a becslés jogalapja, annak módszere is jogszerű volt. A felperes nem tudta hitelt érdemlő adatokkal igazolni, hogy az OTP pénzügyzettől felvett pénzüsszegek 2003. január 1-jén is rendelkezésére álltak volna, az e körben tett nyilatkozatai ellentmondásosak. A felperes a peres eljárás során sem tudta bizonyítani korábbi évekre nézve készpénz-megtakarítások keletkezését, és ezeknek a vizsgált idűszakban való rendelkezésre állását sem, mindűssze arra hivatkozott, hogy készpénzét idűközben nem költötte el, hanem otthon, illetve trezorban helyezte el. A felperes arra nézve, hogy a pénzügyzettől felvett összegből 2003. január 1-jén is igazoltan megtakarítással rendelkezett volna a nyilatkozatán és az általa készített pénzforgalmi kimutatáson, illetve bankszámla-kivonaton kívül egyéb adatot nem bocsátott rendelkezésére. Az általa hivatkozott vételi jogot biztosító 2.500.000 Ft-os értékű tanyaingatlanra irányuló opciós szerződés sem fogadható el a felperesi érvelés alátámasztásaként, mivel a vételi jog 2002. december 31. napjáig állt fenn, és a tanyaingatlan megvásárlására nem került sor. Az opciós szerződés egyébként is egyértelműen rögzítette a vételarat, ami teljes mértékben értelmetlenné tette a több részletben történő pénzfelvételt. Egy későbbi esetleges tanyavásárlás pedig nem szolgálhat kellő indokként a több alkalommal történő pénzfelvételre azért sem, mert a felperes jelentűs pénzügyzeti megtakarítással rendelkezett a vizsgált idűszakban, és ebből fedezni tudta volna az ingatlan vásárlást.

Nincs ügydöntű jelentűsége annak, hogy 2002. adűévre nézve az alperes vizsgálatot nem folytatott le, mivel a 2002. évben felvett pénzüsszeg 2003. január 1-i rendelkezésre állása tekintetében a bizonyítási kötelezettség a felperest terhelte. A felperes pedig ellentmondásosan nyilatkozott arra nézve, hogy a 2.100.000 Ft-ot, avagy az OTP-től felvett 2.350.000 Ft-ot fordította-e ÁFÉSZ célrészjegy vásárlásra. Az alperes helytállóan hivatkozott arra, hogy a felperesnek az OTP pénzügyzettal felvett összegeket el

kellett költenie, mivel ellenkező esetben 5.000.000 Ft-ra kellett volna hivatkoznia 2003. évi nyitótételként.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, és a kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát. Az Art. 97.§-ában, 108-109.§-aiban foglaltakra alapítottnan azzal érvelt, hogy az alperes nem bizonyította a becslés törvényi feltételeinek fennállását, vagyongyarapodása kapcsán aránytalanság nem állapítható meg. A megyei bíróság a bizonyítékokat okszerűtlenül értékelte, eljárása nem felel meg a Pp. 206.§-ában foglaltaknak. Az alperes nem bizonyította a bankszámláról történő „készpénz felvételek elköltését”, ezért az általa készített kimutatást és a bankszámla forgalmi adatokat a javára hitelt érdemlő bizonyítékként kellett volna figyelembe venni, és el kellett volna fogadni, hogy 2003. évben rendelkezett olyan nyitó készpénzkészlettel, amely fedezetet nyújtott az ez évi kiadásaira.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felperes érvelésével ellentétben az alperes nem az Art. 108.§ (3) bekezdésére alapította a becslést, hanem a 109.§ (1) bekezdése szerinti szabályozásra, azaz arra, hogy a felperes vagyongyarapodásával, életvitelre fordított kiadásaival nem állt arányban a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső jövedelmének együttes összege. Ez utóbbi törvényhelyre és a rendelkezésre álló adatokra figyelemmel a megyei bíróság helytállóan állapította meg, hogy fennállt a becslés jogalapja.

Az Art. 109.§ (3) bekezdése lehetőséget ad az adózó számára, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja. Az Art. 97.§ (6) bekezdése pedig akként rendelkezik, hogy a kétséget kizáróan nem bizonyított tény, körülmény az adózó terhére - a becslési eljárás kivételével - nem értékelhető. E szabályozásból következően a kimentő bizonyítás során a kétséget kizáróan nem bizonyított tényt, körülményt nem az adózó javára, hanem terhére kell értékelni. Hitelt érdemlő adatnak pedig az olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, önmagában és/vagy más adatokkal egybevetve is alkalmas a bizonyítani kívánt tény kétséget kizáró igazolására.

A megyei bíróság iratszerűen rögzítette, hogy a felperes önmagával került ellentmondásba az OTP pénzintézettől felvett összegekre nézve mivel egyik nyilatkozata szerint ebből vásárolta az ÁFÉSZ célrészjegyeket, másik előadása szerint viszont a már meglévő

megtakarítását is ÁFÉSZ célrészjegyek vásárlására fordította. A rendelkezésre álló nyilatkozatok és adatok okszerű értékelésével, és a logika szabályainak is megfelelően rögzítette a megyei bíróság ítéletében, hogy ha és amennyiben a felperesnek otthon illetve a trezorban a pénzintézettől felvetten kívül még 2.100.000 Ft-ja volt 2002-ben, akkor a pénzintézettől felvett összegeket el kellett hogy költse ebben az évben, mert ha nem így történt, akkor 5.000.000 Ft körüli összegre kellett volna hivatkoznia 2003. évi nyitótételként.

Az Art. 109.§ (3) bekezdése szerinti szabályozásra figyelemmel helytállónan állapította meg a megyei bíróság azt is, hogy a korábbi évek megtakarításait, illetve azok rendelkezésre állását nem az adóhatóságnak, hanem az adózónak kell bizonyítania, és a bizonyítási teher akkor sem fordul át az adóhatóságra, ha az adózó nyilatkozata értelmében a pénzt nem költötte el. Megjegyzi e körben a Legfelsőbb Bíróság azt is, hogy a banki megtakarítás nem alkalmas a készpénz megtakarítás hitelt érdemlő igazolására.

A felülvizsgálati eljárás során nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésére álló iratok alapján dönt. (Pp. 275.§-a, BH. 2002.29.)

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg ha az hiányos, iratellenes, avagy nyilvánvalóan okszerűtlen, a logika szabályának ellentmondó ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél 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 felperes felülvizsgálati kérelme - tartalmát tekintve- a bizonyítékok felülmérlegelésére irányult, amire a megyei bíróság ítéletében megtalálható okszerű, logika szabályainak is megfelelő bizonyíték-értékelésre tekintettel nincs lehetőség. A megyei bíróság ítélete megfelel az Art 109.§-ában, a Pp. 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak, tartalmazza valamennyi bizonyíték egyenkénti és összességében történő értékelését, és erről számot is ad.

A megyei bíróság helytállónan mutatott rá arra is, hogy nincs döntő jelentősége a 2002. évi vizsgálat elmaradásának, mivel a felperes nem bizonyította hitelt érdemlő adatokkal, hogy az általa állított, pénzintézettől felvett összegből 2003. január 1. napján 2.100.000 Ft a rendelkezésére állt volna.

Az Art. 170.§ (1) bekezdése akként rendelkezik, hogy adóhiány esetén adóbírságot kell fizetni, amelynek mértéke az adóhiány 50 %-a. Az Art 171.§ (2) bekezdése pedig kimondja, hogy nincs helye az adóbírság mérséklésének, sem hivatalból, sem kérelemre, ha az adóhiány a bevétel eltitkolásával függ össze, és a (3) bekezdés rögzíti azt is, hogy az adóbírság megállapítása nem érinti a késedelmi pótlékfizetési kötelezettséget. Az Art. 165.§ (4) bekezdése szerint a késedelmi pótlék mérséklése nem alkalmazható olyan adóhiány esetén, amikor a bírság mérséklésének sincs helye.

Az előzőekben ismertetett törvényhelyekből következik, hogy nincs lehetőség az adóbírság, vagy a késedelmi pótlék mérséklésére, mivel a felperes esetében - bevétel eltitkolás miatt - becslés alkalmazására került.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért jogszabályt, 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 felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezésre 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. június 24.

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