

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Varga Ügyvédi Iroda (ügyintéző dr. Varga Hildegárd ügyvéd) által képviselt I.rendű felperes neve (I.rendű felperes címe) I. r. és I.rendű felperes nevéne (ugyanottani lakos) II. r. felpereseknek a dr. Németh Péter jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Nyugat-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozatok bírósági felülvizsgálata iránt a Zala Megyei Bíróságon 7.K.20.059/2009. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. május 11-én kelt 7.K.20.059/2009/6. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 7. 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 Zala Megyei Bíróság 7.K.20.059/2009/6. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az I. r. felperesnek 10.000 (tízezer) forint, a II. r. felperesnek 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

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

A felperesek házastársak, akik a 2002-ben vásárolt és épített lakással kapcsolatban lakáscélú felhasználást kívántak igazolni, melyet az adóhatóság csak részben fogadott el, mivel a felperesek az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (Áfa tv.) előírásainak megfelelő bizonylatokkal nem rendelkeztek. Ezért az első fokú adóhatóság mindkét felperes esetében a 2002, illetve 2006 adóév vonatkozásában személyi jövedelemadó adónemben adóhiányt állapított meg, amely után adóbírság, késedelmi pótlék, valamint mulasztási bírság megfizetésére is kötelezte felpereseket.

A felperesek fellebbezés folytán eljáró alperes az I. r. felperes esetében a 2899122308, a II. r. felperes esetében a 2899122298 számú határozatával az első fokú határozatokat megváltoztatta, és mindkét felperes esetében a 2002 évi személyi jövedelemadó hiányt 1.005.542 Ft-ban, az adóbírságot 318.942 Ft-ban (25 %) állapította meg. A késedelmi pótlék összegét az I. r. felperes esetében 623.760 Ft-ban, a II. r. felperes esetében 619.150 Ft-ban határozta meg, ez esetben kivételes méltányosságra okot adó körülményt nem állapított meg. A mulasztási bírságokat egészében törölte.

A felperesek keresetükben az értéknövelő beruházások elfogadását kérték és vitatták, hogy csak az Áfa tv-nek megfelelő számlák fogadhatók el. Külön is kérték keresetükben a kiszabott adóbírság és a késedelmi pótlék teljes mellőzését, hivatkozva arra, hogy a számlákat már nem tudták pótolni, csak a vállalkozó nyilatkozatait tudták beszerezni.

Az első fokú bíróság a felperesek keresetét a per fő tárgya tekintetében elutasította, az adóbírság esetében alaposnak, a késedelmi pótlék esetében részben alaposnak ítélte. Ennek alapján ítéletével az alperes határozataiból a 2002 évi adóhiány után kiszabott adóbírságot mellőzte, és mindkét felperes esetében az adóbírság összegét 67.556 Ft-ban állapította meg. A 2002 évi felperesi adóhiányok körében a késedelmi pótlékfizetés kezdő napjaként az I. r. felperes esetében 2006. február 16. napját, a II. r. felperes esetében 2006. január 16. napját határozta meg. Így a késedelmi pótlék összegét az I. r. felperes esetében 96.869 Ft-ban, a II. r. felperes esetében 91.324 Ft-ban állapította meg. Ezt meghaladóan a felperesek kereseteit elutasította.

A per fő tárgya tekintetében a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban SZJA tv.) 4. § (3) bekezdése, 62. § (1) bekezdés b) pontja és 63. § (1) bekezdése, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 46. § (6) bekezdése alapján megállapította, hogy az ún. lakásszerzési kedvezmény érvényesítése és az értéknövelő beruházások igazolásának módjára az Áfa tv-ben meghatározott számla, egyszerűsített számla, illetőleg számlát helyettesítő okmány szolgálhat. A felperesek hivatkoztak ugyan ilyen számlákra, de azokat nem őrizték meg, noha a kedvezmény érvényesíthetősége szempontjából ez kötelezettségük lett volna.

Az első fokú bíróság ugyanakkor lehetőséget látott a 2002 évi adóhiányok után az adóbírság mellőzésére, illetve a késedelmi pótlékfizetés kezdő napjának az esedékes napjánál későbbi időpontban való megállapíthatóságára. E körben hivatkozott az Art. 170. § (1) bekezdésére, illetve a 165. § (3) bekezdésére. Az adóhatóság 25 %-os mértékű adóbírságot állapított meg, az első fokú

bíróság azonban kifejtette, hogy a felperesek által csatolt kivitelezői, értékesítői nyilatkozatokból feltételezhető, hogy a vállalkozók (eladók) számlát bocsátottak ki a szolgáltatásokról (árukról). Nem lehetett figyelmen kívül hagyni azt sem, hogy a beruházások tényét több okirat is bizonyította, valamint az ellenőrzés megindulásáig csaknem 10 év telt el, és az ellenőrzés egyéb megállapításai is a felperesek jogkövető magatartására utalnak.

A késedelmi pótlék esetében is lehetőséget látott a kivételes méltánylás gyakorlására, meghatározva a kezdő időpontokat, a fennmaradó csekély összegű késedelmi pótlékkal szankcionálva a felperesek nem maradéktalan gondosságú iratmegőrzését.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését azzal, hogy az megsértette a Pp. 339/B. §-ában foglaltakat. Az Art. 165. § (1), (2) bekezdése és 171. § (1) bekezdése alapján az adóhatóság is vizsgálta a kivételes méltánylás körülményeit, e körben nem követett el jogszabálysértést. A jogerős ítéletből nem állapítható meg, hogy az alperesi határozatok miért jogszabálysértők.

A felperesek a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozták.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság az alperes felülvizsgálati kérelme folytán azt vizsgálhatta, hogy az első fokú bíróság döntése az adóbírság és a késedelmi pótlék megállapítása körében jogszerű volt-e. E körben a Legfelsőbb Bíróság is hivatkozik az Art. 171. § (1) bekezdésére, mely szerint az adóbírság mértéke kivételes méltánylást érdemlő körülmény esetén hivatalból, vagy kérelemre mérsékelhető, illetőleg kiszabása mellőzhető, ha a körülményekből megállapítható, hogy az adózó, illetve intézkedő képviselője, alkalmazottja, tagja vagy megbízottja az adott helyzetben a tőle elvárható körülményekkel járt el. Az adóbírság mérséklésénél az eset összes körülményét mérlegelni kell, különösen az adóhiány nagyságát, keletkezésének körülményeit, az adózó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlyát, gyakoriságát. Az Art. 165. § (3) bekezdése értelmében kivételes méltánylást érdemlő körülmény esetén az adóhiányt megállapító határozatban – hivatalból vagy kérelemre – az adó esedékességének, illetve a költségvetési támogatás igénybevétele napjánál az adóhatóság későbbi időpontot is megállapíthat a pótlékfizetés kezdő napjaként. A Legfelsőbb Bíróság egyetért az alperessel annyiban, hogy az adóhatóság az adóbírság és a késedelmi pótlék körében mérlegelési jogkörben hozza meg határozatát.

A Pp. 339/B. §-a értelmében mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat akkor tekintendő jogszerűnek, ha a közigazgatási szerv a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjai megállapíthatók, és a határozat indokolásából a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége kitűnik. Az alperes határozatainak indokolása az adóbírság körében azt tartalmazzák, mint az adózó javára értékelhető körülményt, hogy az adózó a jogszabályt tévesen értelmezte, nem szándékos magatartás eredménye az adókülönbözet. Ezért alkalmazott az adóhatóság 25%-os mértékű adóbírságot. A késedelmi pótlék esetében az alperesi határozatok azt tartalmazzák, hogy kivételes méltányosságra okot adó körülményt nem állapított meg, ezért a pótlékfizetés kezdő napja az általános szabály szerint az adó esedékességének napja. Az alperes határozatai azonban nem tartalmazzák, hogyha az adóhiány esetében kivételes méltányosságra értékelhető körülményt vett figyelembe, akkor a késedelmi pótléknál ezt miért nem tudta figyelembe venni.

Az első fokú bíróság részletesen kifejtette, hogy melyek azok az egyéb körülmények, melyeket az alperesi adóhatóságnak szintén értékelnie kellett volna az adóbírság és a késedelmi pótlék megállapításánál. Ezek nem új körülmények voltak, az adóhatósági eljárásban az adóhatóság számára is már ismertek. Ennél fogva megállapítható, hogy az adóhatóság a felperesek esetében a kivételes méltánylást érdemlő körülményeket nem tárták fel teljes körűen, és azokat nem kellő mértékben értékelte, így a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége sem volt megállapítható.

Az első fokú bíróság annak is meggyőző magyarázatát adta, hogy miért tartotta megalapozottnak a felperesek kereseteit az adóbírság körében, és miért tartotta csak részben alaposnak a késedelmi pótlék kezdő időpontja meghatározása körében, itt értékelve a felperesek nem maradéktalan gondosságú iratmegőrzését. Az alperes hivatkozásával szemben megállapítható az első fokú bíróság ítéletéből, hogy az adóbírság és a késedelmi pótlék kezdő időpontjának meghatározása körében azért tartotta megalapozottnak a felperesek kereseteit, és jogszabálysértőnek az alperes határozatait, mert az alperes nem tett eleget teljes körűen a mérlegelési jogkörben meghozandó határozat törvényi előírásainak.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperesek felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket, a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja alapján megillető személyes illetékmentességre figyelemmel, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2009. december 17.

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