

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Fekete Csaba ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Rusznák Ildikó jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen személyi jövedelemadó ügyben hozott közigazgatási határozat bíróság felülvizsgálata iránt a Bács-Kiskun Megyei Bíróság 14.K.21.913/2009/16. sorszámú végzéssel kijavított 2010. március 1-jén kelt 14.K.21.913/2009/11. sorszámú jogerős ítélet ellen a felperes részéről 14. 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 Bács-Kiskun Megyei Bíróság 14.K.21.913/2009/11. sorszámú 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 - 451.700 (négy százötvenegyezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az első fokú adóhatóság a felperesnél 2003-2006 évekre személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le. Ennek eredményeként a felperes terhére 2003 és 2005 évre összesen 7.528.071 Ft adóhiányt állapított meg, kötelezte tovább 3.764.035 Ft adóbírság és 3.224.015 Ft késedelmi pótlék megfizetésére. Megállapította, hogy a felperesi adózó vagyongyarapodásával és az életvitelére fordított kiadásokkal nincs arányban az adómentes, a bevallott és bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, így az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 109. § (1) bekezdés alapján az adó alapját becsléssel állapította meg.

Az alperes 2899680242 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta, nem tekintette hitelt érdemlően bizonyítotttnak, hogy a felperes az N. Kft. (továbbiakban Kft.) részére 2002. június 4-én 15 millió Ft tagi kölcsönt nyújtott, amelyet 2003. január 14-én és 2005. január 25-én visszakapott.

A felperes keresetében az alperesi határozat megváltoztatását vagy hatályon kívül helyezését és új eljárás lefolytatására kötelezését kérte azzal, hogy a tényállást nem tisztázta, az adózó javára szolgáló tényeket nem tárta fel, jogszabálysértően mellőzte az indítványozott tanú meghallgatását. Álláspontja szerint a rendelkezésre álló iratok hitelt érdemlően bizonyítják a tagi kölcsön nyújtásának és visszafizetésének tényét.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Ítéletének indokolásában a becslési eljárással kapcsolatban hivatkozott az 109. § (1) és (3) bekezdéseire. E körben rámutatott, hogy hitelt érdemlőnek olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva vagy más adatokkal egybevetve alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására is.

A vitatott tagi kölcsönrel kapcsolatban az első fokú bíróság tanúként hallgatta meg dr. N-t, a Kft. volt ügyvezetőjét, illetve L. T-t, aki a 2005-ös elszámoló okiratot egyedüli tanúként aláírta. A bizonyítékok egybevetése alapján az volt az álláspontja, hogy a kölcsönszerződéssel, az elszámoló okirattal, illetve a kiadási bizonylattal alátámasztani kívánt kölcsönügylet megtörtént a valóságban nem ellenőrizhető.

A felperes a kölcsön forrását nem jelölte meg, a Kft. adóbevallása a kölcsön összegét nem tartalmazta, a kölcsön visszafizetéséről a Kft.-től egyéb bizonylat nem volt beszerezhető, a kölcsön visszafizetése időpontjában a Kft. adóbevallást nem nyújtott be.

Az első fokú bíróság jogerős ítélete ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését és az első fokú bíróság új eljárás lefolytatására, új határozat hozatalára utasítását, mivel ítélete iratellenes, téves és okszerűtlen; nem felel meg az Art. 97. § (4) bekezdés, 108. § és 109. § (3) bekezdéseiben, illetve a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 42. § (2) és (3) bekezdéseiben foglaltaknak. A kölcsön nyújtását és visszafizetését a felperes hitelt érdemlően igazolta. A bíróság tévesen minősítette hosszú lejáratú kötelezettségnek a tagi kölcsönt.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 108. § (1) bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. Az Art. 109. § (1) bekezdése értelmében, 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 is 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. Becslési eljárás nem csak akkor folytatható le, ha az adózónál tényleges vagyongyarapodás tapasztalható (pl: ingatlan, jelentős értékű ingóság), hiszen a nem adózott jövedelmét egyéb célra is fordíthatja (pl: tagi kölcsön nyújtás, külföldi utazás). A lényeg, hogy a kiadásai nincsenek arányban a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összegével.

Az Art. 108. § (2) bekezdése alapján az adóhatóság köteles bizonyítani, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, azonban az Art. 109. § (3) bekezdése lehetőséget biztosít az adózónak ahhoz, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja. Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben a Pp. 324. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 164. § (1) bekezdése alapján a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valóban fogadja el. Az Art. és a Pp. szabályai alapján tehát egyértelműen a felperest terhelte a bizonyítás lehetősége illetve kötelessége. 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 Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275. § (1) bekezdése alapján a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye. Az elsőfokú bíróság értékelte a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, a tanúk vallomását, a bizonyítékokat a Pp. 206. § (1) bekezdése alapján a maguk összességében értékelte. Meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy a felperes a becsült adóalaptól való eltérést, az általa hivatkozott tagi kölcsön nyújtását, és visszafizetését hitelt érdemlően nem igazolta.

Jogsabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhatja, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján - az elsőfokú ítélettel és az adóhatározatokkal való tételes átvizsgálás során - a Legfelsőbb Bíróság nem állapított meg. Az elsőfokú bíróság ítéletét a Pp. 221. § (1) bekezdése szerint részletesen megindokolta, a bizonyítékokat ismertette, azokat egyenként és összességében is értékelte. Külön is rámutatott arra, hogy a Kft. rendelkezésre álló iratanyaga, és bevallásai nem igazolják a felperes állításait. A felperes érvelése lényegében a bizonyítékok ismételt egybevetésére, felülmérlegelésére irányult, amire a Legfelsőbb Bíróságnak nincs jogszabályi lehetősége. A Kft. iratanyaga és bevallásai egyébként rövid lejárátú tagi kölcsönt sem igazolnak.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati költségének a megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről a Legfelsőbb Bíróság az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2010. szeptember 9.

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