

Kikindai Zoltán ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Felker Ferenc 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 Pest Megyei Bíróság által 2010. január 13. napján hozott 1.K.26.822/2009/5. számú ítélet ellen a felperes által 9. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Pest Megyei Bíróság 1.K.26.822/2009/5. 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 - 240.000 (kettőszáznegyvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Adóhatóság a felperesnél 2002-2006. évekre személyi jövedelemadó (a továbbiakban: szja) adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.

Az alperes a revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatot a 2899731135 számú határozatában megváltoztatta, és kötelezte a felperest - 2005-2006. évekre - összesen 4.003.738 Ft szja adóhiánynak minősülő adókülönbözet, az ehhez kapcsolódó adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére.

Az alperes határozatában a következőket állapította meg:

A felperes a vizsgált időszakban gépjárművek adásvételével foglalkozott, de e tevékenységével kapcsolatban az adóhatósághoz bevallást nem nyújtott be. 2003. évben 1, 2004-ben 6, 2005-ben 6, és 2006-ban 5 gépjárművet vásárolt, 2004 évben 4, 2005-ben 4, 2006-ban pedig 7 gépjárművet értékesített. A felperes a külföldről használtan behozott sérült gépkocsikat 2003-2006. évben feljavított állapotban adta tovább, a javításokról azonban számlát nem tudott bemutatni, költségeinek igazolásaként kérte figyelembe venni az általa felkért H. J. műszaki szakértő által adott véleményt (továbbiakban: vélemény) és nyilatkozatát.

Alperes nem fogadta el igazolt költségként a vélemény szerinti összegeket, az volt a jogi álláspontja, felperes a gépjárművek átruházását nem eseti jelleggel, hanem üzletszerűen végezte, ezért a gépjárművek értékesítéséből származó jövedelmet- a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Sza.tv.) 58.§ (8) bekezdése alapján- az önálló tevékenységből származó jövedelemre vonatkozó szabályok szerint adóztatta meg. Önálló tevékenységből származó jövedelem összegeként 2005. évben 1.083.972 Ft-ot, 2006. évben 11.354.509 Ft-ot állapított meg, és erre figyelemmel írta elő a felperes terhére adófizetési kötelezettségét. A jövedelem megállapítása során bevételként vette figyelembe az adott évben értékesített gépjárművek összegét, kiadásként pedig az adott évben ténylegesen felmerült és igazolt költségeket, a beszerzési árat, (számla és VPOP igazolása alapján) továbbá a regisztrációs adót.

A felperes keresetében elsődlegesen az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, másodlagosan azok megváltoztatását, fizetési kötelezettség alóli mentesítését kérte. Azzal érvelt, hogy az alperes nem tett eleget a tényállás tisztázási kötelezettségének, mert nem vizsgálta meg a javára értékelhető tényeket, körülményeket. Hivatkozott arra is, hogy nem álltak fenn a becslés feltételei, az alperes tévesen minősítette a gépjárművek adásvételét rendszeresnek és üzleti jellegűnek, indokolatlanul alacsony összegben jelölte meg a gépkocsik forgalomba helyezésének és javításának költségeit, jogsértően hagyta figyelmen kívül a véleményt. Előadta, hogy nem volt eltitkolt jövedelme, édesanyjával él, nagy értékű ingóságot, ingatlant nem vásárolt, a gépjárműveket is hitelből vette, vitatta a határozatok szerintiösszezszerűséget is.

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

Az alperes eljárását jogszabálysértés nélkül folytatta le, határozata a jogalap és az összezszerűség tekintetében is megalapozott, jogszerű döntést tartalmaz, megfelel az Sza.tv. 58.§-ában foglaltaknak. A felperes nem tudta igazolni a gépkocsikra fordított javítási költségeket és a felhasznált anyagokat sem. A költségek igazolására a vélemény nem fogadható el, mivel azt a szakértő nem a gépkocsik vizsgálta alapján készítette el, a felperes által átadott fényképeken sérülések nem láthatók, ezeket a szakértő kizárólag a felperes előadása alapján rögzítette.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát.

Azzal érvelt, hogy az alperes határozatában és a jogerős ítéletben megállapított tényállás nem tisztázott, ezek iratellenes és összezszerűségében is téves megállapításokat rögzítenek.

Sérelmezte, hogy a bíróság bizonyítási indítványát elutasítva, nem hallgatta meg tanúként a véleményt készítő szakértőt, és figyelmen kívül hagyta az általa előadottakat is. Jogi álláspontjának alátámasztásaként hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 2.§ (1) bekezdésében, 95.§ (1) és (5) bekezdésében, 97.§-ában, 109.§-ában és a Pp. 206.§ (1) bekezdésében foglaltak megsértésére.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének felülmérlegelésnek, a Legfelsőbb Bíróság 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 okszerűtlen, a logika szabályainak is ellentmondó tényeket, 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.

Az iratokból és az alperesi határozatából (4. oldal) is egyértelműen megállapítható, hogy a felperes a vizsgált években bevallási kötelezettségének nem tett eleget, de az alperes elfogadta, hogy a felperes gépjármű értékesítésekből és édesanyjától rendelkezett olyan jövedelemmel, ami biztosította megélhetését, ezért a vizsgált évekkel kapcsolatban az Art. 109.§-ára alapítottan az alperes nem tett megállapítást. A felperes érvelésével ellentétben tehát becslési eljárás lefolytatására nem került sor.

Iratszerűen és tényszerűen kerültek megállapításra a vizsgált időszakokra a felperes gépkocsi vásárlásai és eladásai. A felperesnek az éveken keresztül folytatott tevékenysége - gépjárművek vásárlása és átruházása - a számadatokból is következően nem eseti jellegű, hanem üzletszerű volt, erre rendszeres haszonszerzés céljából került sor.

Az Szja.tv. 58.§-a értelmében ingó vagyontárgyak értékesítéséből származó jövedelem adóköteles jövedelem, melyet a személyi jövedelemadó bevallásban elkülönülten adózó jövedelmek között kell szerepeltetni. Kimondja e törvényhely továbbá azt is kogens szabályként, hogy az ingó vagyontárgy átruházásából származó

jövedelmet úgy kell megállapítani, hogy a bevételből le kell vonni az átruházó magánszemélyt terhelő igazolt költségeket, így a megszerzésre fordított összeget és az ezzel összefüggő más kiadásokat, az értéknövelő beruházásokat, és az átruházással kapcsolatos kiadásokat.

Az Szja.tv. 16.§ (1) bekezdése szerint önálló tevékenység minden olyan tevékenység, amelynek eredményeként a magánszemély bevételhez jut, és amely a törvény szerint nem tartozik a nem önálló tevékenység körébe. Az Szja.tv. 18.§ (1) bekezdésének a) pontja alapján pedig az önálló tevékenység bevételével szemben a jövedelem megállapításához elszámolható az e törvényben meghatározott kivételekkel, legfeljebb az adott tevékenység bevételének mértékéig az e tevékenység folytatása érdekében az adóévben ténylegesen felmerült és igazolt - a 3. számú melléklet szerint elismert - költség (tételes költségelszámolás).

Az ismertetett szabályozásból, amely kötelező erejű törvényi rendelkezéseket rögzít, egyértelműen következik, hogy csakis és kizárólag a ténylegesen felmerült és igazolt költségek vehetők figyelembe. Az önmagukban álló, semmivel alá nem támasztott, nem ellenőrizhető, ennél fogva kétséget kizáró bizonyítéknak nem minősülő adózói nyilatkozatot, illetve az erre alapított véleményt igazolt költségként nem lehet elfogadni.

A felperes - általa sem vitatottan - javítási költséget (anyag és munkadíjat) bizonyító számlákat, illetve egyéb dokumentumot, számviteli bizonylatot nem nyújtott be, arra hivatkozva, hogy ezek a feltört gépkocsijából eltűntek. Ez a nyilatkozat azonban - az ismertetett szabályozásra figyelemmel - nem mentesíti őt a költségek igazolása alól. Megjegyzi e körben a Legfelsőbb Bíróság azt is, hogy a gépkocsival kapcsolatos bűncselekmény feljelentéséről, helyszíni szemléről készül jegyzőkönyv nem támasztja alá azt a felperesi hivatkozást, mely szerint a gépkocsiból gépjárművek több évre visszamenő javítási számlái is eltűntek volna.

A megyei bíróság iratszerűen mutatott rá arra is, hogy a vélemény nem a gépkocsik behozatalát követően, hanem utóbb készült, kizárólag fényképek és felperesi előadás alapján. A fényképeken a gépkocsik rendszáma, típusa nem látható, ezeken esetenként külföldi rendszám szerepel, és nem beazonosíthatók. Négy gépjármű kivételével a fényképekről még az sem állapítható meg, hogy mikor készültek. A gépkocsik vizsgálata nélkül, konkrét, ellenőrizhető adatok, bizonylatok hiányában készült vélemény nem minősíthető igazolt adatokat tartalmazó számviteli dokumentumnak. A megyei bíróság helytállóan mellőzte a vélemény készítőjének tanúkénti meghallgatását, mert ettől nem volt várható az ügy eldöntése szempontjából releváns tény vagy adat beszerzése.

Azt, hogy melyek az ügy eldöntése szempontjából tisztázásra és bizonyításra szoruló releváns tények azok az anyagi jogszabályi rendelkezések határozzák meg, amelyeket a Legfelsőbb Bíróság ítéletében részletesen ismertetett. Ebből következően pedig az állapítható meg, hogy az alperes eleget tett az Art. 97.§ (4)-(6) bekezdése szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének. Adóügyi perekben pedig a bíróság - a felperes érvelésével ellentétben - hivatalból bizonyítást nem vehet fel. A perben a felperes nem terjesztett elő olyan bizonyítási indítványt, amely alkalmas lett volna bizonyítandó tény kétséget kizáró bizonyítására, azaz a költségek hitelt érdemlő igazolására. A felperes a perben költségelszámolás, számlák, bizonylatok, konkrét tények, adatok hiányában pusztán önmagukban álló érveléseket, előadásokat illetve semmivel nem ellenőrizhető véleményt terjesztett elő. Ennél fogva a Pp.164.§-a alapján eljárva a perben sem bizonyította az állítása szerinti költségek tényleges felmerülését, és igazolt voltát.

A megyei bíróság az előzőekben részletezettekre figyelemmel, továbbá ítéletének indokolásából is megállapíthatóan minden rendelkezésére álló adatot, tényt, körülményt és bizonyítékot egyenként és egymással egybevetve is értékelt. A bizonyíték mérlegelése teljes körű, okszerű, megfelel a logika szabályainak, az ítéleti tényállás nem hiányos, hanem iratszerű. A jogerős ítélet teljes körűen megfelel a Pp. 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemmel 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 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. szeptember 23.

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