

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Csonka Ügyvédi Iroda ügyintéző: dr. Csonka Péter ügyvéd/ által képviselt felperesnek a dr. Mónus László jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Hatósági Főosztály Dél-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Csongrád Megyei Bíróság 2009. június 29. napján kelt 5.K.20.281/2009/6. számú ítélete ellen a felperes által 7. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Csongrád Megyei Bíróság 5.K.20.281/2009/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000 /azaz ötvenezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 261.700 /azaz kettőszázhatvanegyezer-hétszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Dél-alföldi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2004. - 2005. évekre személyi jövedelemadó /szja/ adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként, megismételt eljárásban, a 2008. szeptember 9. napján kelt 2601400036 számú határozatával a felperest 2005. évre 4.361.385 Ft adókülönbözet, 2.180.692 Ft adóbírság, és 1.283.028 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2008. november 21. napján kelt 2899312505 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint az adózó 2005. évben 37.132.939 Ft tagi kölcsönt nyújtott a S.Kft-nek /a továbbiakban: Kft./. A revízió megállapította, hogy a felperes bevallott és bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett bevételei nem nyújtottak fedezetet kiadásaira, ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 109.§-ának /1/-/3/ bekezdései alkalmazásával az adó alapját becsléssel állapította meg, és az adóalapot növelő fedezethiány összegeket a személyi jövedelemadóról

szóló 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja.tv./ 28.§-ának /1/ bekezdésében foglaltak alapján egyéb adóköteles jövedelemnek minősítette.

Az alperes nem fogadta el a felperes azon hivatkozását, hogy 2005. évben az édesanyjától 1.500.000 Ft kölcsönt kapott volna, mert kapcsolódó vizsgálat során nem nyert bizonyítást, hogy felperes neve rendelkezett volna a kölcsön nyújtásához szükséges pénzüsszeggel.

A másodfokú hatóság nem fogadta el továbbá a felperes azon hivatkozását sem, hogy testvérétől: N.-tól a 2005. augusztus 25-én megkötött kölcsönszerződés alapján 2.500.000 Ft kölcsönt kapott volna, ugyanis a testvére által felvett szabad felhasználású hitelt a bank a szerződéskötést követően, augusztus 26-án folyósította, és a kapcsolódó vizsgálat megállapította, miszerint a felperes testvére nem tudta hitelt érdemlően igazolni, hogy a felperessel megkötött szerződéskötés napján rendelkezett volna a szerződésben foglalt 2.500.000 Ft-tal.

Az alperes a ... számú pénztárbizonylaton a Kft-nek teljesített, tagi kölcsönnek feltüntetett felperesi befizetést más jogcímű fizetesként nem fogadta el, az adózó ugyanis sem az előző, sem a megismételt eljárásban nem bizonyított egyéb jogcímet, így azt sem, hogy az összeg biztosítékul volt elhelyezve bankszámlán, és a pénztárbizonylaton tagi kölcsön szerepelt.

A felperes keresetében az első- és másodfokú határozat hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettségének nem tett eleget, határozatát hiányosan indokolta, amelyből következően döntése megalapozatlan és jogszabálysértő. Állította, hogy szülőjétől és testvérétől megkapta a kölcsönöket, amelyeket bizonyított is. Édesanyja több évtizeden keresztül takarékoskodott, és mint több más idős ember, megtakarítását nem bankban, hanem otthon tartotta. A testvére a kölcsönszerződés megkötését követő napon megkapta a banktól a hitelt, így rendelkezett a kölcsönnyújtás összegével. Iratellenesen rögzítette a hatóság, miszerint a pénztárbizonylaton tagi kölcsönt fizetett volna be, ugyanis az egyik munkájuk biztosítékául bankszámlán helyeztek el pénzt, és miután a munkát nem a Kft. nyerte el, az összeget a felperes visszafizette a pénztárba.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint a magánszemélyektől kapott kölcsön vonatkozásában az adóhatóság széleskörű bizonyítási eljárást követően, a bizonyítékok ellentmondás mentes értékelésével állapította meg, hogy a felperes nem igazolta és a rendelkezésre álló bizonyítékok sem támasztják alá, miszerint a kölcsönként megjelölt összegekkel a kölcsönt nyújtók rendelkeztek volna, azt a felperes ténylegesen átvette volna, és kiadásainak a fedezetei lettek volna. A pénztárbizonylattal kapcsolatosan az elsőfokú

bíróság szerint felperesi kötelezettség volt annak bizonyítása, hogy nem tagi kölcsön befizetés történt, hanem az összeg közbeszerzési eljárás sikertelenségével összefüggésben került befizetésre. A felperes ezen állítását semmiféle okirattal és bizonyítékkal sem az adóellenőrzés során, sem a perben nem bizonyította, ezért az alperes a rendelkezésre álló adatok alapján, a pénztárbizonylaton feltüntetettekkel egyezően helytállóan állapította meg, hogy tagi kölcsön befizetés történt.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az elsőfokú bíróság ítéletének a hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a keresetének megfelelő határozat meghozatalát, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja az ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 196.§-ának /1/ bekezdését, 206.§-ának /1/ és /3/ bekezdéseit, 221.§-ának /1/ bekezdését.

A felperes lényegében fenntartotta és megismételte a kereseti kérelmében foglaltakat. Felülvizsgálati kérelméhez mellékelte azokat az okirati bizonyítékokat, amelyeket előadása szerint átvételi elismervény hiányában, de a közigazgatási eljárás során már az adóhatóságnak is átnyújtott. Ezen okiratok igazolják a 2.500.000 Ft sorsát, és azon előadását, hogy az összeg nem volt tagi kölcsön.

Az alperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte, benyújtva az általa átvett iratok jegyzőkönyvét.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének helye nincs. A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt /Pp. 275.§ /1/ bekezdés/. Sem a közigazgatási iratok között, sem a perben nincs adat arra, és ilyet a felperes sem bizonyított, hogy a felülvizsgálati kérelemhez csatolt iratokat az adóhatóság vagy az elsőfokú bíróság rendelkezésére bocsátotta volna, ezért azokat, és az azokkal kapcsolatos előadásokat a Legfelsőbb Bíróság nem vizsgálhatta.

Az adóhatóság rendszeresen ellenőrzi az adózókat és az adózásban részt vevő más személyeket. Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása [Art. 86.§ /1/ bekezdés]. Az adóhatóság az ellenőrzés célját az Art. 87.§-ának /1/ bekezdés a/-f/ pontjaiban meghatározott fajtájú ellenőrzésekkel valósítja meg. A felperesnél a revízió az a/ pont szerinti bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott.

A bevallások utólagos ellenőrzése során az Art. 106.§-ának /1/ bekezdése értelmében az adóhatóság az adózó adó-megállapítási,

bevallási kötelezettsége teljesítését vizsgálhatja adónként, támogatásonként és időszakonként vagy meghatározott időszakra több adó és támogatás tekintetében is.

A közigazgatási eljárásban a bizonyítási teher szabályait, a bizonyítási eszközök meghatározását az Art. 97.§-ának /4/-/5/ bekezdései tartalmazzák, amelyek szerint az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Bizonyítási eszközök és bizonyítékok különösen: az irat, a szakértői vélemény, az adózó, képviselője, alkalmazottja, illetőleg más adózó nyilatkozata, a tanúvallomás, a helyszíni szemle, a próbavásárlás, a próbagyártás, a helyszíni leltározás, más adózók adatai, az elrendelt kapcsolódó vizsgálatok megállapításai, az adatszolgáltatás tartalma, más hatóság nyilvántartásából származó adat. A nem bizonyított tény, körülmény a becslési eljárás során az adózó terhére értékelhető /Art. 97.§ /6/ bekezdés/.

Az Art. 97.§-ának /4/ bekezdése szerint az ellenőrzés felperesnél alkalmazott fajtajánál is az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani a tényállást. Az Art. 109.§-ának /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.

Az Art. 108.§-ának /1/ bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. Ha az adóhatóság a bizonyítási eljárás során a becslés módszerét alkalmazza, mint ahogyan a felperes ügyében jogszerűen tette, a valós adó alapját valószínűsítienie kell, mivel az alkalmazott módszer csak a valószínűsítést teszi lehetővé. Az Art. 108.§-ának /2/ bekezdése alapján az adóhatóság köteles bizonyítani, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, azonban az Art. 109.§-ának /3/ bekezdése lehetőséget szabályoz az adózónak ahhoz, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja.

E pertípusban, az úgynevezett vagyonosodási eljárásban meghozott adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben is a /Pp. 324.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó/ Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése alapján a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat

a bíróság valónak fogadja el. Bizonyítási eszközök különösen a tanúvallomások, a szakértői vélemények, a szemlék, az okiratok és egyéb tárgyi bizonyítékok /Pp. 166.§ /1/ bekezdés/.

Az elsőfokú bíróság a közigazgatási eljárásban az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség és a felperesnek biztosított igazolási lehetőség alapján lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést a kereseti kérelem keretei között, a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűnek minősítette, és a keresetet elutasította.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának /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, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§-ának /1/ bekezdése alapján a maguk összességében értékelte, és meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy a felperes keresete nem alapos.

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, 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 a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint ítéletében logikusan és okszerű értékelte a rendelkezésre álló bizonyítékokat, részletesen megindokolta a keresetet elutasító döntését, amelyet a Legfelsőbb Bíróság aggálytalanul elfogadott.

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

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

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

Budapest, 2010. május 20.

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