

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Falcsik Ügyvédi Iroda (dr. Falcsik István ügyvéd) által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Szabó Erzsébet jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Közép-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály jogutódja az Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Közép-magyarországi Regionális Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Fővárosi Bíróságon 11.K.34.273/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. október 13-án kelt 11.K.34.273/2008/12. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 16. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 11.K.34.273/2008/12. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 30.000 (harmincezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 467.500 (négyszázhatvanhétezer-ötszáz) 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 2001-2005 adóévekre vonatkozóan személyi jövedelemadó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett, melynek eredményeként terhére összesen 7.792.461 Ft adókülönbötet, 3.896.230 Ft adóbírságot és 3.162.692 Ft késedelmi pótlékot állapított meg. Az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 108-109. §-ai alapján becslési eljárást alkalmazott, melynek során nem fogadta el a felperes azon hivatkozását, hogy kiadásainak fedezete részben a ... Kft. (továbbiakban Kft.) üzletrész-átruházásából származott. A Kft-t az L. Kft. vásárolta meg, 2003. február 14-én, és február 24-én 90 millió Ft-ot utalt át M. R. számára. M. R. bankszámlájáról a felperes számlájára nem érkezett összeg, ilyen összegben kivét sem

történt, így M. R. nem adhatott 50 millió Ft készpénzt a felperesnek. Az alperes 2898796106 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében arra hivatkozott, hogy az adóhatóság a tényállást nem tárta fel, a felperes nyilatkozatát, mint bizonyítékot nem vették figyelembe. Az üzletrészeladásból származó részét M. R-től megkapta, vele szemben kötelmi igénnyel nem kellett élnie. Eljárásjogi jogszabálysértésként jelölte meg, hogy nem élhetett irat-betekintési jogával, mert azt adótitokra hivatkozással nem engedélyezték, illetve nem bocsátották rendelkezésére M. R. ellenőrzésének jegyzőkönyvét.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Ítéletének indokolásában hivatkozott az Art. 108. § (1), (2) bekezdésére, 109. § (1) és (3) bekezdésére azzal, hogy az adóhatóság jogszerűen folytatott le becslési eljárást, maradéktalanul feltárta a tényállást és azt kellően bizonyította.

A felperes eljárási jogszabálysértésre hivatkozásával kapcsolatban vizsgálta az Art. 12. § (3) bekezdés e) pontját, 53. § (1) bekezdését, 100. § (4) bekezdését. E körben rámutatott, hogy a felperes az őt érintő, M. R-nél elvégzett kapcsolódó vizsgálat eredményét a kiegészítő jegyzőkönyv útján megismerhette. A bizonyítékokat összességükben megfelelően értékelte, a felperes által felajánlott, de mellőzött bizonyíték értékelését is tartalmazza az alperesi határozat.

Érdemben vizsgálva a kiadások fedezetét, kifejtette, hogy a rendelkezésre álló banki bizonylatok, illetve a M. R-nél lefolytatott kapcsolódó vizsgálat egyértelműen bizonyította, hogy a felperes bankszámlájára nem érkezett a szerződésből eredő összeg, illetve készpénz kivét sem történt M. R. bankszámlájáról.

A bíróság értékelte a felperes, illetve M. R. tanúmeghallgatását, a felperes részéről bírósági szakban csatolt iratokat, mely alapján felperes arra hivatkozott, hogy 32.300.000 Ft-ot biztosított részére M. R. az A. Kft. házipénztára útján.

E körben az első fokú bíróság arra hivatkozott, hogy a felperes még a közigazgatási eljárásban 50 millió Ft-ról, a bírósági szakaszban már csak 32.300.000 Ft-ról nyilatkozott. A felperes által hivatkozott kiadási pénztárbizonylat rendeltetési rovatban „készpénz befizetése bankszámlára” került megjelölésre, mely szintén nem igazolja a házipénztárból való készpénzfelvételt. A felperes nem tudta bizonyítani, hogy az adott összeg részére, mint magánszemély részére is átadásra került.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését, az alperes határozatának - első fokú eljárásra is kiterjedő - hatályon kívül helyezését, másodlagosan az alperes új eljárás lefolytatására utasítását. Álláspontja szerint az első fokú bíróság ítélete megsértette az Art. 2. § (1) bekezdését, 12. § (1) bekezdését, 97. § (4) és (6) bekezdését, 100. § (3) és (4) bekezdését, 137. § (1) bekezdését, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban Ket.) 72. § (1) bekezdés e) pontjának ea, eb, alpontját, 111. § (1) bekezdését, a Pp. 206. § (1) bekezdését. Az alperes határozatában nem követhető, hogy megállapításait milyen dokumentumokra, vizsgálati tényekre alapozta. Az első fokú bíróság ítélete iratellenes, okszerűtlen és logikai ellentmondást tartalmaz. A bizonyítottan átvett 32.300.000 Ft a felperesnél feltárt forráshiányra megfelelő fedezetet jelent. A pénztárbizonylattal kapcsolatos bizonytalanságok csak látszólagosak.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta azzal, hogy a felperes hitelt érdemlően nem tudta bizonyítani a 32.300.000 Ft felvételét.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A fél a felülvizsgálati kérelmében hivatkozhat mind anyagi, mind eljárásjogi jogszabálysértésre, de ez utóbbi - a Pp. 275. § (3) bekezdésére figyelemmel - csak akkor vezethet eredményre, ha az az ügy érdemére is kihatott. A felperes felülvizsgálati kérelmében hivatkozott mind eljárásjogi, mind anyagi jogi jogszabálysértésekre, a Legfelsőbb Bíróság elsősorban az eljárásjogi jogszabálysértéseket vizsgálta.

A Legfelsőbb Bíróság az első fokú bírósággal egyetértésben megállapította, hogy a felperes a közigazgatási eljárásban jogait gyakorolhatta, az adóhatóság részéről nem történt olyan korlátozás, amely az ügy érdemére is kihatott volna. Bár a felperes a M. R-nél lefolytatott ellenőrzés eredményét csak szűk körben ismerhette meg, de a bírósági eljárásban további bizonyítási eljárás lefolytatására volt lehetőség a Kft. üzletrészeladásából származó jövedelem igazolásával kapcsolatban. Az első fokú bíróság ítéletéből is megállapítható, hogy részletesen vizsgálta a felperesnek ezen fedezetre való hivatkozását.

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, tőkeemelés). 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 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. Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése alapozhatja meg.

Az első fokú bíróság a közigazgatási eljárás adatai, iratai és az első fokú bírósági eljárásban lefolytatott bizonyítási eljárás adatai alapján jogszerűen jutott arra a következtetésre, hogy a felperes nem tudta hitelt érdemlően bizonyítani, hogy a Kft. üzletrész-átruházásból származó összegből tudta fedezni kiadásait. E körben a Legfelsőbb Bíróság rámutat arra, hogy olyan ellentmondások voltak a felperes előadásai, illetve az iratok tartalma között, amelyek megkérdőjelezték a felperes állításait, így hitelt érdemlőnek nem lehet tekinteni.

A Legfelsőbb Bíróság is utal arra, hogy a közigazgatási eljárásban még 50 millió Ft-ról, a bírósági eljárásban 32.300.000 Ft-ról volt

szó. A közigazgatási eljárásban nem hivatkozott arra a felperes, hogy a vitatott pénzt nem közvetlenül kapta M. R-től, hanem az A. Kft-n keresztül. A felperes az A. Kft. felé történő átutalás időpontjával kapcsolatban is eltérően nyilatkozott. Az A. Kft. kiadási pénztárbizonylata önmagában is ellentmondásos, hiszen nem kifizetésről, hanem készpénzbefizetésről rendelkezett. A felperes annak sem tudta okszerű magyarázatát adni, hogy ez a pénz miért nem közvetlenül részére került kifizetésre, miért kellett az A. Kft-t közbeiktatni a pénzmozgásban. Arra sem mutatott rá, hogy az A. Kft. a felperesnek, mint magánszemélynek milyen jogcímen fizette volna ki ezen összeget. Ezek az ellentmondások, illetve hiányosságok lerontották a felperes állításait és a hitelt érdemlő bizonyítottságot.

Az első fokú bíróság a bizonyítékokat a Pp. 206. § (1) bekezdése alapján megfelelően értékelte, és e körben a Legfelsőbb Bíróság kirívóan okszerűtlen mérlegelést nem tapasztalt, ezért a felperes felülvizsgálati kérelmét alaptalannak minősítette.

A fentiekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati kérelmének megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles az államnak megfizetni.

Budapest, 2010. október 21.

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