

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Czakó Mariann ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Lévai Ildikó jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal jogutóda a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Hajdú-Bihar Megyei Bíróságon 9.K.30.658/2009. számon indított és ugyanezen bíróság 2010. március 16-án kelt 9.K.30.658/2009/5. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes 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 Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 9.K.30.658/2009/5. 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 - 218.700 (kettőszáztizennyolcezer-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 2003 és 2005 évekre vonatkozóan a felperesnél bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben. A felperes által bevallott jövedelmen kívül vizsgálta a felperes ingatlan vételeit, eladásait, a társaság alapításához adott törzsbetétet és apportot, tagi kölcsönöket. Ennek alapján megállapította, hogy a felperesi adózó vagyongyarapodása nincs arányban a bevallott adómentes és bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelem együttes összegével, így az adó alapját becsléssel állapította meg. E körben a lefolytatott kapcsolódó vizsgálat alapján nem fogadta el a felperesnek K. J-né, illetve szülei, R. K. és R. K-né kölcsöneire való hivatkozását, de elfogadta J. M. által nyújtott kölcsönt. Ennek alapján 2005 évre összesen 3.644.577 Ft adókülönböt állapított meg. Az alperes határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében hivatkozott először arra, hogy M. F-től 2002. augusztus 10-én 10 millió Ft-ot kapott befektetési céllal. A másodfokú adóhatóság határozatával a korábbi határozatot módosította, az első fokú adóhatósági határozatot megsemmisítette, és az első fokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasította.

Az új eljárás eredményeként az első fokú adóhatóság határozatával 2.789.590 Ft személyi jövedelemadó és 854.987 Ft egészségügyi hozzájárulás adókülönbözetet állapított meg, kötelezte a felperest adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére. Az adóhatóság nem fogadta el felperesnek a M. F-től kapott kölcsönre való hivatkozását.

Az alperes 2239275163 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Kifejtette, hogy a felperesnek 2002. augusztus 10. és 2005. október 27. közötti vagyonmérlege pozitív volt, így nem volt szükség a 2003 évi befektetési célú kölcsönre. A felperes újabb magánszemélyeket jelölt meg forrásként, noha 2008. január 28-án ismételten kijelentette, hogy mástól nem kapott kölcsönt. M. F. bevallásai nem támasztják alá, hogy képes volt kölcsönt nyújtani, a kapcsolódó vizsgálatot nemcsak az elévülés miatt nem lehetett lefolytatni, hanem mert nevezett ismeretlen helyre költözött. M. F-fel szemben lefolytatott büntetőeljárás alapján sem lehetett megállapítani, hogy a bűncselekményből milyen bevétele származott, társaival milyen arányban osztottak.

A felperes keresetében az adóhatósági határozat hatályon kívül helyezését és az első fokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte azzal, hogy teljes bizonyító erejű magánokirattal bizonyította a kölcsönadás tényét, állította, hogy a pénzösszeg visszafizetése szintén megtörtént, a kölcsön a felperesi vállalkozáshoz volt szükséges. A cég könyvelési adatai a tagi kölcsön visszafizetésének tényét valószínűsítik.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az első fokú bíróság a bizonyítékok értékelése alapján arra a következtetésre jutott, hogy a felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy a 2005 év fedezethiány forrása a M. F-től 2003 év elején kapott kölcsön volt. Egyrészt a felperesnek 2003-ban fedezethiánya nem volt, másrészt, ha elfogadható lenne, hogy a kölcsön összegét vállalkozásába fektette - azaz tagi kölcsön befizetéseként megjelent -, a 2005 évi forráshiányos évben tagi kölcsön visszafizetése körében ennek az összegnek szerepelnie kellene. A felperes semmilyen bizonyítékot nem csatolt arra, hogy a kölcsön visszafizetése megtörtént volna.

Az első fokú bíróság elismerte, hogy jogilag nem kizárt egy bűncselekményből származó pénzösszegre, mint forrásra hivatkozni

egy vagyonosodási vizsgálat körében. M. F. és az okirati tanúk meghallgatására tett felperesi bizonyítási indítványt elutasította egyrészt M. F. tanúvallomása hitelessége megkérdőjelezhetősége miatt, másrészt az okirati tanúk nem bizonyíthatják a 2003. februárban állítólagosan átadott pénzösszeg 2005 évi rendelkezésre állását.

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 kötelezését. Fenntartotta álláspontját, hogy a kölcsönszerződés megfelelően bizonyította a forrás meglétét. A kölcsönadónál le nem folytatott kapcsolódó vizsgálatot nem lehet a felperesi adózó terhére értékelni. Az első fokú bíróság alaptalanul utasította el a tanúk meghallgatására tett bizonyítási indítványait.

Az alperes a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs helye a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján dönt (Pp. 275. § (1) bekezdése, BH 2002.29.).

A jogerős ítélet tényállása kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az iratellenes, vagy téves, okszerűtlen, a logika szabályaival ellentétes tényeket vagy ténybeli következtetéseket rögzít (BH 1994. 622. és 639.). Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél jogi 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 (BH 1994. 639., BH 1998.401.).

Amennyiben az adózó vagyongyarapodásával, az életvitelére fordított kiadásaival nincs arányban az adómentes, a bevallott és a beállási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, az adóhatóságnak az adó alapját becsléssel kell megállapítania. Adóügyben nem a Ket., hanem az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) szabályai az irányadók. A felperes ugyanakkor tévesen hivatkozott az Art. 97. § (4) és (6) bekezdése rendelkezéseire is, mivel ezekhez az általános szabályokhoz képest az Art. 108. §-a és a 109. § (1)-(3) bekezdései speciális szabályokat rögzítenek. A becslési eljárás során ugyanis az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy a becslés jogalapja fennállt és annak módszere is jogszerű volt. A becsléssel

megállapított adóalaptól való eltérést pedig az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal.

A megyei bíróság iratszerűen és helytálló következtetéssel állapította meg, hogy a becslés jogalapja az alperesi határozatban és a jogerős ítéletben részletezett okoknál fogva fennállt, és annak módszere is jogszerű volt. Helytálló jogértelmezéssel jutott arra a következtetésre az első fokú bíróság is, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés igazolása az adózó lehetősége, de e körben csak hitelt érdemlő adatok fogadhatók el. Hitelt érdemlőnek pedig az az adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására.

A jogerős ítélet teljes körűen megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. A jogerős ítéletben megállapított tényállás nem jogszabálysértő, nem tartalmaz téves ténybeli és jogkövetkeztetéseket sem. A bizonyítási szabályokat tévesen értelmező, és tartalma szerint bizonyítékok felülmérlegelésére irányuló felülvizsgálati kérelmet a Legfelsőbb Bíróság nem fogadhatta el.

A Legfelsőbb Bíróság megítélése szerint a megyei bíróság jogszerűen járt el, amikor nemcsak az állítólagos kölcsönadás megtörténtének körülményeit vizsgálta, hanem azt is, hogy 2005 évben ezen hivatkozott forrás rendelkezésre állt-e, a felperesnek lehetősége volt-e ebből a 2005 év végi kiadásait finanszírozni. A becslési eljárás során ugyanis az adózónak nem elegendő önmagában a bevétel megszerzésének bizonyítása, hanem azt is bizonyítania kellett, hogy ez a bevétel adott kiadás forrásául szolgálhat. A felperes a vitatott kölcsönrel kapcsolatban arra hivatkozott, hogy 2003 évi cégalapításhoz került felhasználásra. Ennek következtében ez az összeg 2005 év végén nem állhatott rendelkezésre, hiszen a felperes vállalkozásába fektette. Semmilyen adat, bizonyíték nincs arra vonatkozóan, hogy a tagi kölcsön visszafizetése vagy más formában ez az összeg vagy ennek egy része visszakerült volna a felpereshez 2005 évben.

Az alperes helyesen állapította meg, hogy a rendelkezésre álló adatok alapján nem bizonyított, hogy M. F. ezt az összeget a felperes részére átadta volna. Hivatkozott ugyan a felperes a bűncselekményből származó bevételekre, de a büntetőeljárás irataiból nem derült ki, hogy nevezett személy a bűncselekményből milyen bevételekre tett szert, társaival hogyan osztozott. A kapcsolódó vizsgálatot több okból sem lehetett lefolytatni M. F.-nél, de ez a felperes állításával szemben hátrányára esik, hiszen a becslés

speciális szabályai következtében a bizonyítatlanság az adózó terhén marad.

A megyei bíróság megfelelő indokát adta annak, hogy miért nem fogantatosította a felperes által indítványozott tanúk meghallgatását.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által 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 többször módosított 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2011. február 3.

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