

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Pomázi László ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Szabó Erzsébet jogtanácsos által képviselt APEH Központi Hivatal jogutódja a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Pest Megyei Bíróságon 6.K.27.228/2009. számon indított és ugyanezen bíróság 2010. február 26-án kelt 6.K.27.228/2009/8. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 10. 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 Pest Megyei Bíróság 6.K.27.228/2009/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 81.000 (nyolcvanegyezer) 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 2003-2005 évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le. Ennek eredményeként a felperesnél 2003 évre 5.364.596 Ft forrástöbbletet, 2004 évre 3.550.808 Ft forráshiányt állapított meg, 2005 évre forráshiányt nem állapított meg. Ennek alapján határozatával a felperest 2004 adóév tekintetében 1.349.334 Ft adókülönbözet, valamint adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. Az adóhatóság figyelembe vette a 2002 adóévre vonatkozó külön eljárásban lefolytatott ellenőrzés eredményét is, ahol 2002 évre adókülönbözetet nem tárt fel, de a felperes hivatkozásával ellentétben 3 millió Ft helyett csak 1.500.000 Ft megtakarítást fogadott el. A revízió a 2003-2005 adóévek tekintetében vizsgálta a felperes és házastársának ingatlaneladásait és véteteit, a T. Kft. és a B. Bt. kölcsöneit, valamint a felperes által hivatkozott magánszemélyektől kapott kölcsönöket. Továbbra sem fogadta el a

2002 év tekintetében az 1.500.000 Ft forrástöbbletet. Hitelt érdemlő adatok hiányában nem fogadta el, hogy T. B-né (felperes édesanyja), illetve Á. T. 2004 évben 4-4 millió Ft kölcsönt adtak a felperesnek.

A felperes keresetében arra hivatkozott, hogy az adóhatóság a tényállást nem tárta fel és a bizonyítékok ellenére nem fogadta el a megtakarítására és kölcsöneire való hivatkozást. Ezek figyelembevételével adókülönbözete 2004 évre sem állapítható meg.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Ítéletének indokolásában hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 97. § (4)-(6) bekezdéseire, 109. § (1)-(3) bekezdéseire. Ebből azt a következtetést vonta le, hogy a 2004 adóév vonatkozásában helytállóan került megállapításra, hogy az adózó adóhatóság előtt ismert vagyoni helyzete nem állt arányban megszerzett jövedelmeivel, a bevallott jövedelem nem szolgált elegendő fedezetül a kiadásaihoz, így a becslés jogalapja fennállt.

Az első fokú bíróság ezt követően vizsgálta a felperes forrásaira való hivatkozásait. E körben utalt arra, hogy az adóhatóság mind T. B-nénál, mind Á. T-nál kapcsolódó vizsgálatot folytatott le, és ezek eredménye, valamint a tanúk vallomása alapján nem lehetett hitelt érdemlően megállapítani a kölcsönök valóságos megtörténtét, az azon alapuló pénzmozgást. T. B-né esetében a kölcsönügyletről írásbeli dokumentum, szerződés nem készült, a pénz átadását elfogulatlan tanúkkal nem tudta igazolni. Á. T. esetében pedig a hivatkozott kölcsönadás alkalmával harmadik személy nem volt jelen.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését és a jogszabálynak megfelelő ítélet meghozatalát, vagy az első fokú bíróság új eljárás lefolytatására kötelezését. Hivatkozott arra, hogy vele, valamint házastársával kapcsolatban több adóellenőrzési eljárás volt folyamatban, melyekben sem az adóhatóság, sem a bíróság nem fogadta el hitelt érdemlőnek az állításait, noha kellően okiratokkal, tanúvallomásokkal bizonyította jövedelemszerző tevékenységét, illetve a pénzkölcsönöket.

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

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

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 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 első fokú bíróság helyesen állapította meg, hogy a felperes 2004 évi kifizetései nem nyújthattak fedezetet az ugyanazon időszakban benyújtott bevallásaiban szereplő jövedelmek, így a becslés jogalapja fennállt.

A becslési eljárás az Art. 108. § (1) bekezdése alapján olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A (2) bekezdés értelmében az adóhatóság bizonyítja, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, továbbá azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik.

A Legfelsőbb Bíróság már több eseti döntésében kifejtette, hogy az ún. vagyonosodási eljárásban a bizonyítás már a közigazgatási eljárásban megfordul. Az Art. 109. § (1) bekezdése alapján az adóhatóságnak kell bizonyítani a becslési eljárás alkalmazásának fennállását, majd ezt követően az Art. 109. § (3) bekezdése alapján a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést, az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja. Az adóhatóság az adózó által előadott tények, adatok valóságtartalmát, az adó megállapításához való jog elévülési idejét megelőző időszakra vonatkozóan is vizsgálhatja, ha az adózó állítása szerint vagyongyarapodásának forrása ezen időszakban keletkezett. 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 perbeli esetben a felperes már a közigazgatási eljárásban hivatkozott olyan jövedelmekre (2002 évet megelőző megtakarítások, kölcsönök), amelyekkel az Art. 109. § (3) bekezdése alapján a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést kívánta igazolni. A közigazgatási iratok alapján megállapítható volt, hogy az adóhatóságok ezeket a hivatkozásokat, illetve bizonyítékokat egyenként és összességükben vizsgálták, de azokat nem fogadták el.

Az első fokú bíróság is vizsgálta a perben a felperes által hivatkozottakat és részletes indokát adta annak, hogy miért nem fogadta el azokat. E körben figyelembe vette a 2002 évet megelőző megtakarítással kapcsolatos adóigazgatási és peres eljárások eredményét. A Legfelsőbb Bíróság az azóta meghozott Kfv.I.35.288/2010/7. és Kfv.I.35.289/2010/7. számú ítéleteiben nem fogadta el a felperes és házastársa korábbi megtakarításaira való

hivatkozását, így ezt a körülményt jelen perben is figyelembe kellett vennie.

A felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli perorvoslati jellegéből adódóan - a tényállás vitatására, módosítására, és a bizonyítékok újraértékelésére vagy felülmérlegelésére nincs lehetőség. Erre csak akkor van mód, ha a jogerős határozatot hozó bíróság tényállást nem állapított meg, vagy a megállapított tényállás hiányos, iratellenes, illetve a bizonyítékokat kirívóan okszerűtlenül mérlegelte. A kölcsönökkel kapcsolatban az első fokú bíróság részletesen feltárta a tényállást, értékelte az okirat, tanuk hiányát, a kapcsolódó vizsgálatok eredményeit. Így a Legfelsőbb Bíróság megítélése szerint az első fokú bíróság a fenti hibáktól mentesen állapította meg az ügy alapját képező tényállást, és a bizonyítékok mérlegelésénél sem volt tapasztalható kirívóan okszerűtlen mérlegelés, így nem volt jogi lehetőség annak újraértékelésére, felülmérlegelésére. A Legfelsőbb Bíróság sem tudta megállapítani, hogy adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolta az adóalaptól való eltérést.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság jogerős ítéletét 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 perköltségének 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, 2011. február 17.

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