

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Fehérvári János ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a Szilágyiné dr. Baráth Sára jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróság 2006. szeptember 21-én kelt K.21.238/2006/8. sorszámu jogerős ítélete ellen az alperes részéről 14. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróság K.21.238/2006/8. sorszámu jogerős ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 100.000 (egyszázezer) forint első fokú és 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 677.300 (hatszázhetvenhétezer-háromszáz) forint kereseti és 677.300 (hatszázhetvenhétezer-háromszáz) 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 felperes terhére 2002-2004 évekre vonatkozóan 11.986.069 Ft adókülönbözetet állapított meg. Az alperes 8429883646 számú határozatával az első fokú határozatot megváltoztatta, a 2004 évre személyi jövedelemadó adónemben megállapított adókülönbözet összegét 2.605.205 Ft-ban, a százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben az adókülönbözetet 789.749 Ft-ban állapította meg. Kötelezte a felperest 6.500.034 Ft adóbírság és 3.494.565 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes keresetében vitatta a becslés jogalapját és a fizetési kötelezettségösszegezését azzal, hogy azok feltételezéseken

alapulnak. Vagyongyarapodásának forrásául édesapja, L. által 1992-ben ajándékozott 20 millió forint, valamint 1996-ban adott 6 millió forintot jelölte meg.

Az alperes a kereset elutasítását kérte azzal, hogy a felperes a fedezethiány forrását nem tudta bizonyítani, az édesapja által tett nyilatkozat nem hitelt érdemlő bizonyíték.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát - az első fokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az alperest új eljárásra kötelezte. A vizsgált időszakban hatályos, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 109. § (1)-(2) bekezdése alapján megállapította, hogy a becslés jogalapját illetően a kereset alaptalan. A becslés módszere és annak eredményeként megállapított fizetési kötelezettségösszegszerűsége tekintetében az alperes határozata nem helytálló.

Hivatkozott az Art. 109. § (3) bekezdésére, mely szerint a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja. A jogszabályi rendelkezés a szerzés forrásának, tényének, időpontjának igazolására szolgáló bizonyítás lehetőségét nem korlátozza.

A felperes édesapja az adóigazgatási eljárásban két alkalommal is úgy nyilatkozott, hogy 1992-ben a felperesnek házasságkötésekor adott át 20 millió forintot, ebből 5 millió forintot készpénzben, 15 millió forintot valutában (DEM, USD). 1996-ban Ny-re költözésekor további 6 millió forintot adott. A bíróság nevezett tanúként nem tudta meghallgatni, mert 2006. július 19-én elhunyt.

Az első fokú bíróság megállapította, hogy a perben meghallgatott L-né, Sz. tanúk vallomásukkal igazolták a néhai L. által írt és aláírt (teljes bizonyító erejű) magánokiratba foglaltakat. A felperes házastársa L-né és Sz. (felperes apósa) sem tekinthető érdektelen tanúnak, de tanúvallomásuk a szerzés forrását, tényét és időpontját illetően alátámasztották a felperes édesapjának adóigazgatásban tett nyilatkozatát.

Életszerűtlennek tekintette ugyanakkor az első fokú bíróság a felperes azon érvelését, hogy a 2002-2004 évek közötti vagyongyarapodásnak az édesapjától kapott pénzadomány lett volna kizárólagos forrása. Ezek a pénzadományok keveredtek a felperes vállalkozási jövedelmével, ezt erősítette a személyes meghallgatáskor előadottak.

L. pénzadományát a felperes és házastársa közös vagyonába utalt ajándéknak tekintette. Ezt támasztja alá az a tény, hogy a pénzadomány értékén szerzett vásárosnaményi és nyíregyházi ingatlanok a felperes és házastársa közös tulajdonába kerültek.

Az első fokú bíróság jogerős ítélete ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet azzal, hogy a felperes az Art. 109. § (3) bekezdése alapján hitelt érdemlő adatokkal nem tudta bizonyítani a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést.

A felperes a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

Az első fokú bíróság ítéletében megállapította, hogy a felperes keresete a becslés jogalapját illetően alaptalan volt. Mivel ezzel kapcsolatban felülvizsgálati kérelem, illetve csatlakozó felülvizsgálati kérelem nem került benyújtásra, ezzel a jogkérdéssel a Legfelsőbb Bíróságnak érdemben nem kellett foglalkozni.

A felülvizsgálati eljárásban azt kellett vizsgálni, hogy helytállóak voltak-e az első fokú bíróság megállapításai az Art. 109. § (3) bekezdése alapján, azaz, a felperes hitelt érdemlően tudta-e bizonyítani a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést.

A személyi jövedelemadó becsléssel való megállapítása körében a Legfelsőbb Bíróság már több eseti döntésében elvi élel fejtette ki álláspontját. Ennek lényege, hogy e körben a bizonyítási teher, a bizonyítási kötelezettség megoszlik a felek között. Az Art. 109. § (1) bekezdése alapján az adóhatóságnak kell bizonyítania, megállapítania, hogy az adózó vagyongyarapodásával és az életvitelére fordított kiadásokkal nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmek együttes összege. Ezt követően a bizonyítási teher, illetve a bizonyítás lehetősége megfordul, és az Art. 109. § (3) bekezdésére figyelemmel már az adózó igazolhatja a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést. Ezen igazolás módját, bizonyítási eszközeit az ellenőrzés időpontjában hatályos Art. nem sorolta fel, illetve nem szűkítette az okirati bizonyítás lehetőségére.

A bizonyítottság szintjét ugyanakkor meghatározza, amikor kifejti, hogy az adózó „hitelt érdemlő adatokkal” igazolhatja az eltérést. Ha kétely merül fel a bizonyítottság tekintetében, azt nem lehet az adózó előnyére értékelni, a nem megfelelő szintű bizonyítottság, vagy bizonyítatlanság az adózó felperes hátrányára esik. Ezt az elvet fejtette ki egyértelműen a Legfelsőbb Bíróság hivatalos gyűjteményének 2006/1462. számú alatt megjelenő eseti döntése is.

A Legfelsőbb Bíróság ezen elv alapján vizsgálta, hogy a perbeli esetben a felperesnek sikerült-e hitelt érdemlően bizonyítania a 2002-2004 adóévek tekintetében a forráshiányt. A Legfelsőbb Bíróság megállapítása szerint ezt a felperesnek nem sikerült hitelt érdemlően bizonyítania. E körben a felperes édesapjának tett nyilatkozatát a perben meghallgatott tanúk vallomása sem tudta egyértelműen megerősíteni. A felperes semmilyen egyéb olyan bizonyítékot nem tudott nyújtani, amely akár a pénz meglétét, akár a pénz átadását bizonyíthatta volna. Nem életszerű, hogy ilyen nagy összeg ne valamilyen pénzintézetnél kerüljön elhelyezésre különös tekintettel az 1990-es évek elején hatályban lévő igen magas betéti kamatokra.

A Legfelsőbb Bíróság már több ítéletében kifejtette, nem elég azt bizonyítani az adózó részéről, hogy valamilyen pénzösszeget megszerzett, azt is bizonyítania kell, hogy ebből került sor a forráshiány fedezetére. Életszerűtlen, hogy ezek az összegek - a felperes vállalkozói tevékenységét és ezzel kapcsolatos nyilatkozatát is figyelembe véve - majdnem 10 év múlva is rendelkezésre álltak volna. Amennyiben ez az összeg a felperes vállalkozásába került befektetésre, akkor nem ezen összeg, hanem vállalkozásának kellett volna, hogy a fedezethiányt pótolja. Ilyen körülményre azonban a felperes sem hivatkozott, illetve nem volt erre vonatkozó adat sem.

A fentiekre tekintettel a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a perben felmerült bizonyítékokat az első fokú bíróság okszerűtlenül mérlegelte. Mivel a felperes nem tudta hitelt érdemlően igazolni a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést, ezért a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

A Legfelsőbb Bíróság a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes első fokú és felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles az államnak megfizetni.

Budapest, 2007. november 15.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Hajnal Péter sk. előadó bíró, Dr. Danziger Éva sk. bíró