

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Gömörý András ügyvéd által képviselt Kiss-Tóth Tamás (felperes címe) felperesnek a dr. Cserpák Ibolya jogtanácsos által képviselt APEH Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály jogutódja, a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróságon 14.K.20.277/2010. számon indított és ugyanezen bíróság 2010. június 30-án kelt 14.K.20.277/2010/14. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 17. 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 Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 14.K.20.277/2010/14. számú ítéletét hatályában fenntartja.

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

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 44.200 (negyvennégyezer-kétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2003-2007 években egyéni vállalkozó volt, e forrásból azonban nem keletkezett jövedelme. Ezzel szemben munkaviszonyból, illetve más nem önálló tevékenységből, osztalékból származó jövedelemről tett bevallást. A fenti években jelentős összegű (40.610.000 Ft) tagi hitelt fizetett be a tulajdonában álló kft-be, amelyből 27.491.213 Ft visszafizetésre került. Ezen túlmenően folyószámlájáról nagyobb összeget vett fel, telket, személygépkocsikat, motorkerékpárt vásárolt.

Az adóhatóság a felperessel szemben személyi jövedelemadó, százalékos egészségügyi hozzájárulás, magánszemélyek különadója adónemben 2003-2007 adóévekre vonatkozóan bevallások utólagos vizsgálatát végezte, melynek során bevételeinek és kiadásainak kronologikus rendjében forráshiányt tárt fel. Ezért 2003 és 2006 évekre vonatkozóan becslési eljárást folytatott le. Az első fokú adóhatóság 2009. október 6-ai határozatával a felperes terhére összesen 8.404.894 Ft adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése folytán eljárta alperes 2009. december 10-ei határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az alperes határozatának hatályon kívül helyezését kérte.

Az alperes a perindítást követően a 2003 évre megállapított 7.668.285 Ft adókülönbözet és az ehhez kapcsoló szankció vonatkozásában az adóvégrehajtáshoz való jogot megszüntette. Ezért a megyei bíróság is a pert a 2003 adóévet érintően megszüntette. A megyei bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az ítélet indokolása szerint a felperes kiadásainak forrásaként nem volt elfogadható az a jogügylet, miszerint a felperes 2002-ben 1.200.000 Ft kölcsönt nyújtott G.J. magánszemélynek, aki azt 2004 évben visszafizette. A megyei bíróság tanúként hallgatta meg G.J. magánszemélyt, és az ügyleti tanúkat. A bizonyítás eredményeként azonban azt állapította meg, hogy a felperes nem tudta hitelt érdemlően bizonyítani, hogy 2002-ben rendelkezett a kölcsönnyújtáshoz felhasznált 1.200.000 Ft-tal, és e körben bizonyítási indítványt sem terjesztett elő. Ezért az sem fogadható el, hogy ezen összeget G.J. magánszemély 2004 évben visszafizette.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését és a keresetnek helyt adó döntés meghozatalát kérte. Álláspontja szerint az adóhatóságnak az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 108. § (8) bekezdése alapján G.J. magánszemélynél kapcsolódó vizsgálatot kellett volna elrendelnie. Hangsúlyozta, hogy a felperes ügyében az Art. 109. §-ának a 2006. július 17-ét megelőző hatályos szövegét kellett alkalmazni. Sérelmezte, hogy az adóhatóság a kölcsönadott 1.200.000 Ft vonatkozásában tényállás tisztázási kötelezettsége ellenére semmilyen bizonyítást nem folytatott le, intézkedést nem tett. Kifogásolta, hogy ugyan a 2004 évi kölcsön visszafizetését okirattal igazolta - és az e körben meghallgatott tanúk okiratot alátámasztó vallomását a bíróság is elfogadta - az 1.200.000 Ft-ot forrásként mégsem ismerte el. Álláspontja szerint az eljárás tárgya csak a 2004 évi kölcsön-visszafizetés lehetett, a 2002 évet a

vizsgálat nem érintette. Hangsúlyozta, hogy a megyei bíróság megsértette a Pp. 336/A. § (2) bekezdésében foglaltakat, amikor nem érvényesítette az adóhatóság bizonyítási kötelezettségét. Hivatkozott arra, hogy a jogerős ítélet ellentétes az Art. 97. § (4) és (6) bekezdéseiben, 108. § (9) bekezdésében, 109. § (3) bekezdésében, és a Pp. 206. § (1) bekezdésében foglaltakkal.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte. Előadta, hogy a vizsgált években összesen a felperesnek 66.947.633 Ft kiadása keletkezett, amelynek fedezeteként 46.003.855 Ft-tal rendelkezett. Álláspontja szerint a megyei bíróság jogszerűen járt el, amikor G.J. magánszemélynek történt kölcsönadásra való felperesi hivatkozást nem fogadta el. Hivatkozott arra, hogy a felperes által hivatkozott jogügyletnek és pénzmozgásnak a valóságban ellenőrizhetőnek kell lennie. Kiemelte, hogy a felperes a jegyzőkönyvre tett észrevételében hivatkozott először a kölcsönnyújtásra, és a fellebbezéséhez csatolta annak írásos dokumentumait. Hangsúlyozta, hogy az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettségének a kölcsönügylet kapcsán eleget tett, amikor megállapította, hogy a felperesnek nem volt forrása a kölcsön nyújtásához sem. Miután a felperes a kölcsön nyújtását sem tudta hitelt érdemlően bizonyítani, indokolatlan lett volna a kölcsön visszafizetésével összefüggésben kapcsolódó vizsgálat elrendelése.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 108. § (1) bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A 108. § (2) bekezdés értelmében az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik. Az Art. 109. § (1) bekezdése szerint, 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.

A 109. § (3) bekezdés értelmében a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja, egyebekben pedig az eljárásra a VII. fejezetben foglalt rendelkezések az irányadók. Az adóhatóság az adózó által előadott tények, adatok valóságtartalmát az adó-megállapításhoz való jog elévülési idejét megelőző időszakra vonatkozóan is vizsgálhatja, ha az adózó állítása szerint vagyongyarapodásának forrása ezen időszakban keletkezett.

Az Art. 97. § (4) bekezdése szerint az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve,

ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. A (6) bekezdés értelmében az adóhatóság a tényállás tisztázása során az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni. A nem bizonyított tény, körülmény - a becslési eljárás kivételével - az adózó terhére nem értékelhető.

A felperes felülvizsgálati kérelmében azt sérelmezte, hogy az adóhatóság megyei bíróság által elfogadott becslése - amely figyelmen kívül hagyta kiadásainak forrását - nem a valós adóalapot valószínűsíti.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye (BH 2002.29.). A bizonyítékok okszerű mérlegelésén alapuló tényállás a jogerős ítéletet felülvizsgáló Legfelsőbb Bíróságot köti (BH 1996.505.).

A következetes bírói gyakorlat szerint hitelt érdemlőnek az olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva illetve más adatokkal is egybevetve alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására, kétséget kizáró bizonyítására. Ebből következően nyilatkozat illetve tanúvallomás csak akkor fogadható el hitelt érdemlő bizonyítékként, ha ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva, vagy más adatokkal is egybe vetve alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény kétséget kizáró bizonyítására. (Kfv.I.35.090/2006/5.)

A Legfelsőbb Bíróság osztotta a megyei bíróság azon álláspontját, hogy a felperes nem tudta megfelelően bizonyítani azt, hogy rendelkezett 2002 évben 1.200.000 Ft kölcsönadható összeggel. A Legfelsőbb Bíróság kiemeli, hogy az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében előadottak alapján a felperes bevallása szerint 2000 évben 566.721 Ft, 2001 évben 701.976 Ft, 2002 évben 1.042.431 Ft bruttó jövedelme volt, amely valóban nem adott lehetőséget 1.200.000 Ft összegű kölcsön nyújtására. A megyei bíróság helytállóan állapította meg, hogy e körben a felperes semmilyen bizonyítási indítványt nem tett. A Legfelsőbb Bíróság kiemeli, hogy a megyei bíróság 2010. június 30-ai tárgyalásán meghallgatott H.T. ügyleti tanú a felperes vagyoni helyzetére vonatkozóan is olyan semleges tartalmú előadást tett, hogy a felperes pénzügyi dolgaira nincs rálátása.

A fentiekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság a bizonyítékok felülmérlegelésére nem látott lehetőséget. A felperesi felülvizsgálati kérelem ugyanis nem jelölt meg olyan körülményt, amelynek alapján a megyei bíróság mérlegelési döntése nyilvánvalóan

okszerűtlen, iratellenes lenne. A felülvizsgálati kérelemben kifejtettekkel szemben a Legfelsőbb Bíróság osztotta azt az alperesi álláspontot is, hogy amennyiben a pénz 2002 évi kölcsönadásakor nem volt bizonyított a pénzösszeg rendelkezésre állása, úgy indokolatlannak mutatkozott a kölcsönvevő személynél kapcsolódó vizsgálat lefolytatása is.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta. Az eredménytelen felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján az alperes felülvizsgálati perköltségének, valamint az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése alapján a le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére kötelezte (6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése).

Budapest, 2011. május 5.

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