

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Elek Zsolt ügyvéd /.... / által képviselt felperes neve /felperes címe/ felperesnek dr. Bedecs Valéria jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága /.... / alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróság 2010. október 21. napján kelt 9.K.27.496/2009/11. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 12. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

v é g z é s t :

A Legfelsőbb Bíróság a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróság 9.K.27.496/2009/11. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú bíróságot a per újra tárgyalására és újabb határozat hozatalára utasítja.

A peres felek felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét 25.000 /azaz huszonötezer/ - 25.000 /azaz huszonötezer/ forintban állapítja meg.

Ez ellen a végzés ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az Adó és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Nyugat-dunántúli Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2001.-2005. évekre személyi jövedelemadó /szja/ adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2008. február 28. napján kelt ... számú határozatával a felperest összesen 4.925.788 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 2.462.894 Ft adóbírság és 1.605.998 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2008. július 25. napján kelt ... számú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta. Indokolása szerint az elsőfokú hatóság megállapította, hogy a felperes vagyongyarapodásával és az életvitelére fordított kiadásaival nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, ezért helytállóan, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 109.§-ának /1/-/3/ bekezdései alkalmazásával az adó alapját becsléssel állapította meg, és a fedezetlen kiadásokat a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi

CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja tv./ 4.§-ának /1/ bekezdése, 28.§-ának /1/ bekezdése alapján egyéb jövedelemként vette figyelembe.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését kérte. Vitatta a becslés jogalapját és annak összecszerűségét is.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a másodfokú határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot a 2005. július 1. és december 31. időszakra vonatkozóan új eljárás lefolytatására kötelezte, amelyet meghaladóan a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint eldöntendő kérdés volt, hogy az adóhatóság jogszerűen alkalmazott-e becslési eljárást. Megállapította, hogy felperes 2001. szeptember 1-től 2005. július 30-ig atanulója volt, utána családi pótlékot folyósítottak, szüleivel élt és eltartottnak minősült. A vizsgált időszakban szja bevallást nyújtott be, 2003. évben bérnek nem minősülő, 2004. évben munkaviszonyból származó, 2005. évben adóterhet nem viselő jövedelem került a részére kifizetésre, ugyanakkor motorkerékpárokat, személygépkocsikat és ingatlanokat vásárolt. A felperes kiadásai fedezetéül a nagyszüleitől kapott ajándékokra, illetve a testvére által nyújtott kölcsönre hivatkozott. Az adóhatóság a felperes bevallott jövedelmeinek hiányában jutott arra a következtetésre, hogy nem rendelkezhetett fedezettel az általa megszerzett vagyonelemekre.

Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint a feltárt tényállási elemek /eltartotti jogviszony, ingó- és ingatlanszerzés/ az ellenőrzés lefolytatására és az Art. 108.§ /2/ bekezdése szerinti becslés alkalmazására nem alkalmasak. A felperes azért minősült eltartottnak, mert tanulói jogviszonyban állt, amely alatt főállású munkaviszonnyal nem rendelkezett. Az, hogy a vizsgált időszak alatt számos ingó és ingatlan tulajdonjogát szerezte meg, a vagyongyarapodási vizsgálat lefolytatását nem alapozta meg. A kiskorú, eltartott, tanuló jogviszonyban álló személyen a nevére történt ingó és ingatlan szerzések fedezete nem kérhető számon, mivel e fedezetet nyilvánvalóan biztosítani nem tudta. A hozzátartozók által nyújtott fedezet nem hitelt érdemlő bizonyítékkénti minősítése sem eredményezheti az önálló jövedelemmel nem rendelkező kiskorú vagyongyarapodási vizsgálatának megalapozottságát. Az adóhatóság tehát a becslés feltételei fennállását nem bizonyította, ebből következően a tanuló jogviszony fennállásáig: 2005. június 30-ig a vagyongyarapodási vizsgálat lebonyolítására nem kerülhetett sor.

Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint a kereset a becslés jogalapja tekintetében a tanulói jogviszony időtartama alatti időszakra alapos, ezért mellőzte a felperes eljárási jogszabálysértésekre történő hivatkozásai vizsgálatát, valamint a fedezet meglétére vonatkozó bizonyítási indítványait. A tanulói jogviszony megszűntét követően azonban már nem alapos a kereset, de

az ekkor szerzett ingatlan és személygépkocsi fedezetére nincs adat, ahogyan arra sem, hogy a felperes miből fedezte a megélhetését. Vonatkozó tényállás hiányában a határozat érdemben teljes körűen nem vizsgálható, így a 2005. július 1. és december 31. közötti időszakra a hatóság új eljárásra köteles.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és jogszerű döntés meghozatalát kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete sérti az Art. 3.§ /1/ bekezdés b. pontját, 109.§ /1/ bekezdését. Hangsúlyozta, hogy az Art-ben felsorolt bármely személyt terhelhet adókötelezettség, illetve megillethet költségvetési támogatás, és nincs olyan törvényi rendelkezés, amely a kiskorú, illetve a tanulói jogviszonyban álló személyt alapvetően és minden esetre kivenné az adófizető állampolgárok köréből, vagy kivételes adómentességben részesítené. Eltartottnak minősülő személyt nem szoktak adóbevallás benyújtási vagy adófizetési kötelezettségek terhelni, azonban adókötelezettségei keletkezhetnek, pl.: diákmunka, öröklés, ajándékozás folytán. Az elsőfokú bíróság minden jogszabályi alapot nélkülözően emelte ki a tanuló felperest az adózók köréből. A vagyonszerűségben az adózónak az Szja tv. 4.§ /1/-/2/ bekezdéseiben meghatározott, mástól megszerzett jövedelmét kellett összevetni adóévenként a kiadásával, és amennyiben ezek nem állnak arányban egymással, a becslés jogalapja fennállt, függetlenül attól, hogy az adózó eltartott-e vagy sem. Az elsőfokú bíróság jogszabályi alappal alá nem támasztott, eltérő álláspontja téves.

A becsült adóalaptól való eltérést az adózó hiteles bizonyítékokkal igazolhatja. E lehetősége megvan az adózónak akkor is, ha tanulói jogviszonyban állt, és akkor is, ha már nem. A 2005. június 30. előtti és utáni időszakok bevételeinek és kiadásainak összevetése során semmiféle eltérő tény, körülmény nem került megállapításra. Ugyanúgy nem volt fedezete felperesnek a 2005. június 30-át megelőzően a kiadásaira, mint ahogyan azt ezt követő időpontokban sem. Az adóellenőrzés során a felperes a nyilatkozattételt megtagadta, az írásban benyújtott, a forrásaira vonatkozó nyilatkozatokon kívül egyéb bizonyítékokat nem terjesztett elő. Fedezetet tehát nem bizonyított egyetlen időszakra sem.

A felperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

Az Art. meghatározza a törvény területi, személyi, tárgyi hatályát. A 3.§ /1/ bekezdése szerint a Magyar Köztársaság területén

- a) székhellyel, telephellyel rendelkező vagy egyébként gazdasági (termelő, szolgáltató, üzemi, üzleti) tevékenységet folytató jogi személy,
- b) lakóhellyel, szokásos tartózkodási hellyel rendelkező vagy egyébként itt tartózkodó magánszemély,
- c) vagyonnal rendelkező vagy bevételt, jövedelmet (nyereséget) elérő magánszemély, jogi személy és egyéb szervezet,
- d) közigazgatási hatósági vagy bírósági eljárásban résztvevő személy adózásának és költségvetési támogatásának rendjére e törvény rendelkezéseit kell alkalmazni.

A Szja tv. személyi hatálya /2.§ /1/-/2/ bekezdés/ a magánszemélyre, annak jövedelmére, és az e jövedelemmel összefüggő adókötelezettségekre terjed ki. Az adókötelezettség a törvényben meghatározott egyes esetekben a magánszemély adókötelezettségével összefüggésben a kifizetőre is kiterjed.

Az Art. és az Szja tv. személyi hatálya - e törvények eltérő rendelkezése hiányában - a kiskorú magánszemélyre is kiterjed. Az Art. tartalmaz szabályozást kifejezetten kiskorúra vonatkozóan, az 5.§ /2/ bekezdés b. pontja szerint adóügyekben nem kell alkalmazni a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló törvénynek a kiskorú adózó esetében az ügyintézés soronkívüliségére és határidejére vonatkozó szabályait. Az adó megfizetése körében pedig az Art 35.§ /2/ bekezdés i. pontja akként rendelkezik, hogy ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg és azt tőle nem lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal kötelezhető a szülői felügyelet alatt álló kiskorú gyermek adótartozásáért - a munkakeresményéből eredő adótartozás kivételével - a szülői felügyeletet gyakorló szülő az általa kezelt vagyon erejéig. Az Szja tv-ben lévő kiskorút érintő szabályozás pedig az 1. számú mellékletben található: 1. A szociális és más ellátások közül adómentes: 1.4. az intézeti vagy állami nevelésbe vett kiskorú családban való gondozásáért, neveléséért, valamint a gyógyintézet által ápolásra kihelyezett beteg gondozásáért a gyógyintézettől kapott díj, illetve térítés.

Az Art. és az Szja tv. személyi hatálya alól tehát nem kizárt a kiskorú, a tanulói jogviszonyban lévő magánszemély, ezért reá is alkalmazandóak e törvények rendelkezései.

A Magyar Köztársaságban a magánszemélyek a jövedelmükből a közterhekhez való hozzájárulás alkotmányos kötelezettségének e törvény rendelkezései szerint tesznek eleget, figyelemmel az Art-ben foglaltakra is. A magánszemély minden jövedelme adóköteles /Szja tv. 1.§ /1/, /3/ bekezdés/. A jövedelem a magánszemély által megszerzett bevétel, amely pedig a magánszemély részéről bármely

jogcímen és bármely formában mástól megszerzett vagyoni érték /Szja tv. 4.§ /1/-/2/ bekezdés/. A felperesre vonatkozóan jogszerűen folytatott az adóhatóság adóellenőrzést, és annak keretében - jogszabály kizáró rendelkezése hiányában - vagyonosodási vizsgálatot. A perben a felperes előterjesztett keresetét, az adóhatározatok jogsértő voltát, a megszerzett vagyona forrásait bizonyítani köteles. Az elsőfokú bíróság eltérő véleménye jogszabályi alap nélküli és téves.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a Pp. 275.§-ának /4/ bekezdése alapján a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította. Az elsőfokú bíróságnak az új eljárás során érdemben kell döntenie a felperes keresetéről.

A Legfelsőbb Bíróság a felek felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét a Pp. 275.§-ának /5/ bekezdése alapján csak megállapította, annak viseléséről az elsőfokú bíróságnak az új eljárás során meghozott határozatában kell határoznia.

Budapest, 2011. november 17.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró