

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Borka Sándor ügyvéd által képviselt felperesnek a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Békés Megyei Bíróság 2011. február 16. napján kelt 6.K.23.200/2010/5. számú ítélete ellen a felperes által 8. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Békés Megyei Bíróság 6.K.23.200/2010/5. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 699.600 /azaz hatszázkilencvenkilencezer-hatszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Dél-alföldi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2004.-2008. évekre személyi jövedelemadó /szja/, 2004., 2005. április-december hónapokra, 2006.-2008. évekre általános forgalmi adó /áfa/ adónemekre lefolytatott bevallások utólagos ellenőrzésének eredményeként a 2010. július 13. napján kelt 3267310220 számú határozatával a felperest 2004., 2005. és 2006. évekre szja adónemben 11.210.446 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 5.605.223 Ft adóbírság, és 5.076.998 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. A revízió 2007. és 2008. évekre szja, a vizsgált időszak vonatkozásában áfa adónemben adókülönbözetet eredményező megállapítást nem tett.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2010. szeptember 08. napján kelt 2946059560 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint az elsőfokú hatóság megállapította, hogy a felperes vagyongyarapodásával és az

életvitelére fordított kiadásokkal 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.

Az alperes bizonyítottság hiányában nem fogadta el a felperes azon hivatkozását, hogy a vizsgált időszak kezdetén ajándékból és megtakarításból 35.000.000 Ft-tal rendelkezett volna. Az ajándékozási nyilatkozaton ajándékozóként feltüntetett magánszemély időközben elhunyt, az okiraton tanúk nem szerepelnek, az ajándékozott összeg forrását a felperes nem tudta megnevezni, az adóhatóság által rendelkezésre álló kontroll adatok sem támasztották alá az összeg forrását, az adózó ajándékozási illetéket nem fizetett. Nem volt olyan tény, adat, amellyel az ajándékozás körében a felperesi nyilatkozat illetve az okirat összevethető, az összeg megszerzése hitelt érdemlően bizonyítható lett volna. Megtakarítása összegét, az ajándékozás időpontját, azt, hogy arról kinek volt tudomása az eljárás során a felperes módosította, azt a tényt pedig, hogy 35.000.000 Ft-tal 2004. január 1-jén rendelkezett volna, semmilyen bizonyítékkal nem igazolta.

Az elsőfokú adóhatóság a 2010. augusztus 6. napján kelt 6776630610 számú határozatával a felperest - mivel a 3267310220 számú határozattal szemben előterjesztett fellebbezés illetékét nem fizette meg - 448.800 Ft illeték megfizetésére kötelezte. Döntését az illetékekről szóló 1990. évi 29.§ /2/ bekezdése, az Art. 37.§ /3/ bekezdése alapján hozta meg.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2010. szeptember 29. napján kelt 2128498909 iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Vitatta az szja adónemben folytatott ellenőrzés során alkalmazott becslési eljárás jogalapját és az annak eredményeként megállapított összegszerűségét is. Előadása szerint már 1988. évben bejelentette az adóhatóságnak, hogy 20.000.000 Ft készpénzzel rendelkezik. Sérrelmezte, hogy e tényt az alperes nem megfelelően értékelte, ahogyan a 35.000.000 Ft ajándékot sem. A fellebbezési illeték megfizetésére kötelező határozattal szembeni keresetét arra alapította, hogy az elsőfokú hatóság elutasította a költségmentesség engedélyezése iránti kérelmét, így álláspontja szerint az adóhatóság nem biztosította a fellebbezéshez való alkotmányos jogát.

Az elsőfokú bíróság a 2946059560 számú, és a 2128498909 iktatószámú alperesi határozatok felülvizsgálatára kezdeményezett pereket egyesítette, majd a bizonyítási eljárást követően meghozott jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint az adóhatóság jogsértés nélkül hozta meg határozatait. A felperes a perben sem tudta bizonyítani a hivatkozott megtakarításait, fellebbezéséről pedig az illeték lerovásának hiányában is döntött a hatóság, az így meghozott határozat felülvizsgálata képezte jelen per tárgyát, jogorvoslati jogának gyakorlásában akadályozva nem volt.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. A felperes kérelmében az elsőfokú bíróság által megsértett jogszabályként egy jogszabályhelyet, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 1.§ /2/ bekezdését jelölte meg. Egyebekben fenntartotta a keresetében foglaltakat.

Az alperes érdemi ellenkérelmet nem terjesztett elő.

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 nem alapos.

A jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. A felülvizsgálati eljárásban a Legfelsőbb Bíróság a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, és a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül /Pp. 272.§ /2/ bekezdés, 275.§ /2/ bekezdés, BH2002. 490., KGD2002. 262./. A felperes felülvizsgálati kérelmében az elsőfokú bíróság által megsértett jogszabályhelyet nem jelölt meg, arra hivatkozott, hogy az adóhatóság nem tett eleget a Ket. 1.§ /2/ bekezdésében foglaltaknak, amely szerint a közigazgatási hatóság a hatáskörének gyakorlásával nem élhet vissza, hatásköre gyakorlása során a szakszerűség, az egyszerűség és az ügyféllel való együttműködés követelményeinek megfelelően köteles eljárni.

A Ket. ezen eljárási alapelvéhez fűzött indokolás szerint a /2/ bekezdés szabályozása a hatáskör gyakorlásával való visszaélést tiltja. A hatáskör gyakorlásával ugyanis akként is vissza lehet élni, hogy az egyes eljárási cselekmények külön-külön teljesen jogszerűek, ám a maguk összességében vizsgálva őket már megállapítható a visszaélés. Ami a szakszerűséget illeti, annak

elsődleges garanciája a differenciált hatáskör-telepítés. Az egyszerűség, gyorsaság terén jelentős eredményt hozhat a jó munkaszervezés és a technikai eszközök mind szélesebb körű alkalmazása. A legnagyobb szemléletbeli változtatásra a Ket. alkalmazása kapcsán az ügyféllel való együttműködésben az udvariasságot illetően van szükség.

A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy az adóhatóság eljárása során a Ket. 1.§ /2/ bekezdésében foglalt alapelv helytálló alkalmazásával járt el. Hatásköri szabályokat nem sértett, annak gyakorlásával nem élt vissza, eljárása során a szakszerűség, az egyszerűség és az udvariasság elvét érvényesítette. A pernek nem volt a tárgya a felperes költségmentességi kérelmét elbíráló hatósági döntés felülbírálata, azt pedig helyesen állapította meg az elsőfokú hatóság, hogy a felperes jogorvoslati joga gyakorlásában nem volt akadályozva: az elsőfokú határozattal szemben fellebbezést nyújtott be, a meghozott másodfokú határozat bírósági felülvizsgálata iránt keresetet terjesztett elő.

Az Art. 109.§-ának /3/ bekezdése lehetőséget szabályoz az adózónak ahhoz, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja. A becslési eljárás során a nem bizonyított tény, körülmény az adózó terhére értékelhető /Art. 97.§ /6/ bekezdés/.

Az ellenőrzés felperesnél alkalmazott fajtájánál is az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani a tényállást, azonban az Art. 97.§-ának /6/ bekezdésében foglaltak alapján az adózónak kifejezetten érdeke állításainak hitelt érdemlő adatokkal való igazolása. Az elsőfokú bíróság ítélete részletesen és pontosan rögzítette a közigazgatási eljárásban lefolytatott bizonyítási eljárást, a tényállás tisztázásának menetét és eredményét, az adóhatóság illetve a felperes által előtárt bizonyítékokat, megindokolta, hogy mit és miért kellett a hatóságnak bizonyítania, illetve a felperesnek igazolnia. A felperes a Pp. 164.§-ának /1/ bekezdésében foglalt bizonyítási kötelezettsége ellenére a közigazgatási eljárásban olyan bizonyítási eljárás elmaradását, amelynek lefolytatása és eredménye az ügy érdemi elbírálására kihatott volna, és a perben nem volt pótolható, nem bizonyított. Nincs adat arra vonatkozóan, hogy felperes a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést ne igazolhatta volna.

A felperes felülvizsgálati kérelmében vitatta a bizonyítási eljárást, a bizonyítékok értékelését, azonban egyrészt ennek jogszabályi alapját nem jelölte meg, másrészt a Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése alapján a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt; a felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye.

Jogszabálysértést a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, azonban jogszabályhellyel alátámasztottan ilyen jogsértést a felperes felülvizsgálati kérelme nem tartalmazott.

Az elsőfokú bíróság ítéletének indokolásában részletesen rögzítette az elsőfokú határozatban, a felperesi fellebbezésben, a másodfokú határozatban, a keresetben foglaltakat, nemcsak megjelölte, hanem idézte is az irányadó jogszabályokat, alkalmazásukhoz – a tényállással való összevetés alapján – pontos és helytálló magyarázatot adva. Az elsőfokú bíróság a megtakarítással és az illetékfizetéssel kapcsolatos jogi álláspontját részletesen kimunkálta, megindokolta. A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete a felülvizsgálati kérelem keretei között, a felperes által megjelölt jogszabályt nem sértve, jogszerű.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyet nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Az alperesnek a felülvizsgálati eljárásban költsége nem merült fel, ezért arról a Legfelsőbb Bíróságnak határoznia nem kellett.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről a Legfelsőbb Bíróság az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2011. szeptember 29.

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

A kiadmány hiteléül:

tisztviselő