

A tényleges bevétel tartalékolásának igazolása

vagyonosodás

BH2011. 116

Ha a bíróság a perben bizonyítottanak értékeli a kölcsönügyletet, jogszerű az arra folytatott bizonyítási eljárása, hogy a kapott pénzzel az adózó a vizsgált időszak kezdetén rendelkezett-e (2003. évi XCII. törvény 109. §, 1995. évi CXVII. törvény 28. §, 1952. évi III. törvény 163. §).

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Regionális Igazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a felperesnél 2003-2006. évekre személyi jövedelemadó (szja) és százalékos egészségügyi hozzájárulás (eho) adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2009. február 11. napján kelt határozatával a felperest összesen: 1 265 668 Ft adókülönbözet, 632 834 Ft adóbírság, és 568 532 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2009. május 28. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint a revízió megállapította, hogy a felperes bevallott és bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett bevételei nem nyújtottak fedezetet kiadásaira, ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 109. §-ának (1)-(3) bekezdései alkalmazásával az adó alapját becsléssel állapította meg, és az adóalapot növelő fedezethiány összegeket a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja. tv.) 28. §-ának (1) bekezdésében foglaltak alapján egyéb adóköteles jövedelemnek minősítette.

Az alperes nem fogadta el (többek között) a felperes azon hivatkozását, hogy 2003. január 1-jén nyitó pénzkészlettel rendelkezett volna.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint a vizsgált időszak kezdetén az adóhatóság jogsértő módon nem fogadta el az általa megjelölt jövedelmet.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint a lefolytatott bizonyítási eljárás alapján megállapította, hogy felperes 2001. december 31-én a M. I. Kft.-től 12 000 000 Ft kölcsönt kapott, amely napon a Kft. R. G.-ra és D. S.-ra engedményezte a felperessel szemben fennálló követelését. A kölcsönügylet létrejötté és az engedményezés ténye a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján tehát az elsőfokú bíróság szerint megállapítható. A felperes azonban nem tudta igazolni, hogy a kölcsönből az általa állított 5 000 000 Ft-ot meghaladó összeg 2003. január 1-jén a rendelkezésére is állt. A becslés jogalapját a forrásfelhasználás táblázat adatai alátámasztották, 2003., 2004. években az adózó bevételei nem biztosítottak fedezetet a feltárt kiadásaira, a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést a felperes hitelt érdemlő adatokkal nem tudta bizonyítani.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezését és a keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az ítélet sérti az Art. 108-109. §-ait, ugyanis reá vonatkozóan a hitelt érdemlő bizonyítás terhe csak az adóhatóságnak legalább a valószínűsítés szintjét elérő adatokon alapuló megállapításaival szemben áll fenn. Azon tény alapján, hogy 2001. december 31-én 12 000 000 Ft forráshoz jutott, az alperesnek kellett volna vizsgálnia és

valószínűsíteni, hogy ez a forrás 2003. január 1-jén a rendelkezésére állt, vagy sem. Állította, hogy a meglévő bizonyítékok igazolják az összeg meglétét.

Az alperes 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 nem alapos.

A jogerős ítélet felülvizsgálatát a Legfelsőbb Bíróságtól - jogszabálysértésre hivatkozással - kérheti a fél [Pp. 270. § (2) bekezdés]. A Legfelsőbb Bíróság a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül [Pp. 272. § (2) bekezdés, 275. § (2) bekezdés]. A felperes felülvizsgálati kérelmében az elsőfokú bíróság által alkalmazott Pp. egyetlen egy jogszabályhelyét sem jelölte meg megsértett jogszabályként.

Az adóhatóság rendszeresen ellenőrzi az adózókat és az adózásban részt vevő más személyeket. Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása [Art. 86. § (1) bekezdés]. Az adóhatóság az ellenőrzés célját az Art. 87. §-ának (1) bekezdés *a)-f)* pontjaiban meghatározott fajtájú ellenőrzésekkel valósítja meg. A felperesnél a revízió az *a)* pont szerinti bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott.

A bevallások utólagos ellenőrzése során az Art. 106. §-ának (1) bekezdése értelmében az adóhatóság az adózó adó-megállapítási, bevallási kötelezettsége teljesítését vizsgálhatja adónként, támogatásonként és időszakonként vagy meghatározott időszakra több adó és támogatás tekintetében is.

A közigazgatási eljárásban a bizonyítási teher szabályait, a bizonyítási eszközök meghatározását az Art. 97. §-ának (4)-(5) bekezdései tartalmazzák, amelyek szerint az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Bizonyítási eszközök és bizonyítékok különösen: az irat, a szakértői vélemény, az adózó, képviselője, alkalmazottja, illetőleg más adózó nyilatkozata, a tanúvallomás, a helyszíni szemle, más adózók adatai, az elrendelt kapcsolódó vizsgálatok megállapításai, az adatszolgáltatás tartalma, más hatóság nyilvántartásából származó adat. A nem bizonyított tény, körülmény a becslési eljárás során az adózó terhére értékelhető [Art. 97. § (6) bekezdés].

Az Art. 97. §-ának (4) bekezdése szerint az ellenőrzés felperesnél alkalmazott fajtájánál is az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani a tényállást. Az Art. 109. §-ának (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 is 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 Art. 108. §-ának (1) bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. Ha az adóhatóság a bizonyítási eljárás során a becslés módszerét alkalmazza, mint ahogyan a felperes ügyében jogszerűen tette, a valós adó alapját valószínűsíteni kell. Az Art. 108. §-ának (2) bekezdése alapján az adóhatóság köteles bizonyítani, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, azonban az Art. 109. §-ának (3) bekezdése lehetőséget szabályoz az adózónak ahhoz, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja.

A perrel érintett bevallások utólagos ellenőrzése során a felperes-adózó volt köteles igazolni azt, hogy bevallásainak adatai a valósággal egyezők. Kiadásainak fedezetéről a felperes bír ismerettel, ezért annak bizonyítása, hogy kitől, mikor, és mennyi kölcsönt kapott, azt mire fordította, a felperest terhelte. Az adóhatóság az általa beszerzett, illetve a felperes által betérjesztett bizonyítékok alapján volt köteles dönteni, a meghozott adóhatározatokkal szembeni jogorvoslat közigazgatási perben biztosított.

Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben is a [Pp. 324. §-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó] Pp. 164. §-ának (1) bekezdése alapján a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valóban fogadja el. Bizonyítási eszközök különösen a tanúvallomások, a szakértői vélemények, a szemlék, az okiratok és egyéb tárgyi bizonyítékok [Pp. 166. § (1) bekezdés].

Az elsőfokú bíróság a keresetben foglalt állítások igazolására a Pp. 163. §-ának (1) bekezdése alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, és a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként ténykérdést az adóhatóságtól eltérően értékelve azt állapította meg, hogy az adózó részére 2001. évben a kölcsönként megjelölt összeg kifizetésre került, mely ítéletrészt a felperes felülvizsgálati kérelemmel nem támadta meg.

Az elsőfokú bíróság - mivel a kölcsön megvalósultságát bizonyítottanak értékelte - helytállóan a perben folytatott bizonyítást arra vonatkozóan, hogy a felperes 2003. évben is rendelkezett-e a kölcsön összegével, annak részével. A közigazgatási eljárást követő közigazgatási perben a Pp. 164. §-ának (1) bekezdése alapján e tény igazolása a felperest terhelte, a bizonyítás a perben lefolytatható volt, annak kereteit nem haladta meg. A felperes eltérő álláspontja téves. Az elsőfokú bíróság a lefolytatott bizonyítási eljárás alapján - a kereseti kérelem keretei között - miután azt állapította meg, hogy felperes a vizsgált időszak kezdetén pénzüsszeg rendelkezésére állását nem bizonyította, az alperesi döntést jogszerűnek minősítette, és a keresetet elutasította.

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. Az elsőfokú bíróság értékelte a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, a tanúvallomást, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206. §-ának (1) bekezdése alapján a maguk összességében értékelte, és meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy a felperes keresete nem alapos.

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján, az elsőfokú ítélettel és az adóhatározatokkal való tételes átvizsgálás során a Legfelsőbb Bíróság nem állapított meg.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 221. §-ának (1) bekezdése szerint ítéletében nem iratellenes, precíz és részletes tényállást rögzített, logikusan és okszerűen értékelte a rendelkezésére álló bizonyítékokat, részletesen megindokolta a keresetet elutasító döntését, amelyet a Legfelsőbb Bíróság aggálytalanul elfogadott. A felülvizsgálati kérelemben foglaltak felülvéleményezést nem alapoztak meg.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a Pp. 275. §-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta. (*Legf. Bír. Kfv. V. 35.318/2010.*)