

2010-08-23



## A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN!

### ítéletet:

A bíróság a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a bíróság a felperest, hogy az illetékügyben eljáró hatóság külön felhívására fizessen meg az államnak 86.525 (nyolcvanhatezeröttszázhuszonöt) forint tárgyi illeték-feljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti illetéket.

Kötelezi a bíróság felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 40.000 (negyvenezer) forint perköltséget.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincs helye.

### INDOKOLÁS

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Közép-magyarországi Regionális Igazgatósága a 07/41/608/4. számú megbízólevéllel személyi jövedelemadó ellenőrzést végzett felperesnél 2002-2006. évekre.

Az ellenőrzés megállapította, hogy a felperes a vizsgált időszakokat megelőzően, a magánszemélyeknek kölcsönadott pénz visszafizetéséből, 2002-ben 1.560.000 forint, 2003-ban 1.960.000 forint, 2004-ben 1.810.000 forint, 2005-ben 1.560.000 forint, 2006-ban 1.222.500 forint munkaviszonyból, és ingatlanértékesítésből származó bevallott, illetve magánszemélyektől kapott kölcsönből származó adómentes, igazolt jövedelmet szerzett. Az ellenőrzés azt is megállapította, hogy a felperesnek a Budapest Bank Rt.-nél, és az OTP Bank Rt.-nél vezetett bankszámláira történt készpénz befizetés alapján, többek között, 2003. január 16-án 3.876.000 forint, március 6-án 1.400.000 forint, április 9-én 1.500.000 forint, és április 18-án 1.100.000 forint kiadása merült fel. Az ellenőrzés a bevallott és be nem vallott készpénz-jövedelem, és a készpénzben felmerült kiadások alapján elkészítette az idősoros pénzforgalmi (cash-flow) mérleget. Azt állapította meg, hogy felperes 2002-2003. évi készpénzes kiadásai nem álltak arányban a megszerzett készpénz-jövedelemmel, ezért a becsléssel állapította meg a valós jövedelemadó alapját. Az ellenőrzés megállapítása szerint a felperes 2002-ben 26.499.000 forint, 2003-ban 4.078.855 forint jövedelmet titkolt el.

A felperes állította, hogy kb. 18.000.000-20.000.000 millió forint megtakarítással rendelkezett, az volt a fedezete a kiadásoknak. Vitatta a becslés során alkalmazott módszer törvényességét is.

Az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzés alapján meghozott 1557297617 iktatószámú határozatban

2002-2006. évekre, felperes terhére 11.690.079 forint, a javára 275.576 forint személyi jövedelemadó különbözetet állapított meg, mely kapcsán 11.690.079 forint adókülönbözet, 5.843.314 forint adóbírság, valamint 6.137.919 forint késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte felperest. A felperes fellebbezés alapján eljáró alperes a 2898805774 iktatószámú határozattal megváltoztatta az elsőfokú döntést, és 2002-2006. évekre, a felperes terhére 10.995.619 forint, a javára 275.576 forint személyi jövedelemadó különbözetet állapított meg, és 10.995.619 forint adókülönbözet, 5.766.690 forint adóbírság, valamint 5.496.084 forint késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte felperest. A határozat módosításának az volt az indoka, hogy az elsőfokú adóhatóság felperes 2002. évi kiadását (gépjármű) téves összegben állapította meg. Az alperes az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény [a továbbiakban: Art.] 108. §-ának (1)-(2) és (5) bekezdésére, a 109. §-ának (1)-(3) bekezdésére, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény [a továbbiakban: Sztatv.] 1. §-ának (3) bekezdésére, a 4. §-ának (1) bekezdésére, a 28. §-ának (1) bekezdésére, 29. § (1) bekezdésére alapozva becsléssel állapította meg felperes 2002. és 2003. évi személyi jövedelemadó-alapját. Azzal indokolt, hogy a készpénzes kiadások nem álltak arányban a készpénz-jövedelemmel. Az alperes az adóalap megállapításra olyan becslési módszert alkalmazott, amely a jövedelmek és kiadások időrendbe történő állítása alapján megmutatta, hogy a készpénzben felmerült kiadás időpontjában a felperes rendelkezett-e annak fedezetéül szolgáló szabad készpénzzel. (a továbbiakban: készpénz-egyenleg módszer) Az alperes azt is megállapította, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést a felperes nem igazolt hitelt érdemlő adatokkal. Az alperes 2005. évre azért kötelezte felperest személyi jövedelemadó-különbözet megfizetésére, mert törvénysértőnek találta az ingatlanértékesítésből származó jövedelem bevallását. 2004. évre a határozat nem tartalmazott megállapítást, 2006. évre pedig azt állapította meg, hogy a törvényesnél több adókötelezettséget teljesített felperes.

A másodfokú határozat közlését követően az alperes a 2899730325 iktatószámú határozattal megszüntette a 2002. évre megállapított 9.553.539 forint személyi jövedelemadó-különbözet, 4.775.044 forint adóbírság, és 5.106.931 forint késedelmi pótlék végrehajtásához való jogot.

A felperes pontosított keresetben kérte a határozat 2003-2005. évre szóló döntéseinek bírósági felülvizsgálatát, a határozat hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését, valamint az alperes perköltségben marasztalását. Álláspontja szerint a készpénz-egyenleg módszer alkalmatlan a valós jövedelemadó alap valószínűsítésére. Az alperes „vagyonosodási fogalmakat” kreált. Kifogásolta, hogy a módszer, a megszerzett jövedelemnél figyelmen kívül hagyja a banki nyitó értékét, az átutalt banki bevételt, a kiadásoknál az átutalt banki kivételt, viszont „jogsabályi alap nélkül” kiadásként veszi számításba a „házipénztárból” a bankszámlájára átvezetett pénzeszközt (készpénz befizetés a bankszámlára), bevételként a bankszámláról a „házipénztárba” átvezetett pénzeszközt (készpénzfelvétel a bankszámláról). Úgy érvelt, hogy a bankszámla és „házipénztár” - utóbbi alatt azokat a pénzeszközöket értette, amelyek a felperes rendelkezésre álltak, függetlenül a megjelenésüktől (készpénz, utalvány, számlapénz, stb.) - közötti átvezetések nem képeznek bevételt, vagy kiadást, mivel nem eredményez változást a pénzeszközökben. Kifejtette, hogy a készpénz-egyenleg módszer duplán vesz figyelembe kiadásokat és bevételeket, ugyanis kiadásnak tekinti a bankszámlára történő befizetést, és azt is, ha a bankszámláról történik a vásárolt termék, vagy szolgáltatás kiegyenlítése, bevételnek a készpénz megszerzését és a készpénz bankszámláról való felvételét. Utalt arra is, hogy a halmozódás miatt a jövedelemszerzés időpontját és a kiadás felmerülését is tévesen állapította meg alperes, a „bevételeket a tényleges időpontjukhoz képest későbbre, a kiadásokat a tényleges időpontjukhoz képest előbbre hozza, így fiktív forrás-hiányt generál”. Azzal is érvelt, hogy készpénz felvétel nem felel meg az Sztatv. 4. § (2) bekezdés szerinti bevétel, a kiadás pedig, az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény [a továbbiakban: Itv.] 102. §-ának (2) bekezdés szerinti vagyon fogalomnak. Álláspontja szerint pénztárkönyv alapnyilvántartáson alapuló, olyan

módszerrel valószínűsíthető a valós adóalap, amely a minden pénzeszközt, így a bankszámla pénzt is figyelembe veszi. Az is állította, hogy a készpénz-egyenleg módszer ellentétes az Szjtv. „10. § (1) bekezdésében hivatkozott 5. számú melléklet I.1.1. pontja [szerinti] pénztárcönyv alapnyilvántartással”. A felperes a határozat indoklását hiányosnak tartotta, mivel az nem tartalmazta a készpénz-egyenleg módszerre vonatkozó jogszabályi hivatkozásokat. A becslés módszerével kapcsolatban indítványozta szakértő kirendelését, valamint Angyal József tanúmeghallgatását.

Az alperes a kereset elutasítását, és felperes perköltségben marasztalását kérte. Álláspontja szerint a határozata törvényes. A becslés módszerével kapcsolatban kifejtette, hogy az alkalmas a valós adóalap valószínűsítésére, mivel megmutatja, hogy készpénzben felmerült kiadás időpontjában a felperes rendelkezett-e az annak fedezetéül szolgáló készpénz-jövedelemmel. Azzal is érvelt, hogy a felperes nem tett eleget az Art. 109. § (3) bekezdésében előírt bizonyítási kötelezettségének, a közigazgatási eljárás, és a per során sem bizonyította hitelt érdemlő bizonyítékokkal a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést.

A kereset az alábbiak szerint nem alapos.

A bíróság az alperes határozatát a Pp. 324. §-ának (2) bekezdés a) pontjában foglaltak, valamint az Art. 143. §-ának (1) bekezdése és a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény [a továbbiakban: Ket.] 109. §-ának (1) bekezdésében foglaltak alapján vizsgálta felül. A tényállást a felek nyilatkozatai, és a csatolt iratok, valamint közigazgatási iratok alapján állapította meg.

A Legfelsőbb Bíróság Közigazgatási Kollégiumának KK 31. számú állásfoglalása szerint az ügyfél anyagi és eljárásjogi jogszabálysértésre, illetve a közigazgatási szerv téves jogértelmezésére hivatkozással kérheti a közigazgatási szerv határozatának felülvizsgálatát. Az eljárásjogi jogszabálysértés csak akkor eredményezheti a határozat hatályon kívül helyezését, megváltoztatását, ha az ügy érdemére is kiható olyan súlyos eljárás szabálysértés történt, amely a bírósági eljárásban sem orvosolható.

Art. 108. §

- (1) A becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti.
- (2) Az adóhatóság bizonyítja, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, továbbá azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik.

Art. 109. §

- (1) 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.
- (2) Az adóhatóság az (1) bekezdés szerint feltárt adóalapot annak az évnek az összevonás alá eső jövedelméhez számítja hozzá, amelyre nézve a jövedelemeltitkolást megállapítja. Ha a vagyongyarapodás forrásaként az adózó többévi eltitkolt jövedelme szolgált, az adóhatóság a vizsgálattal érintett évek között a jövedelmet egyenlő arányban megosztja, és az adót az egyes években hatályos jövedelemadó törvényekben meghatározott - összevonás alá eső jövedelmekre vonatkozó - adómértékkel állapítja meg.

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

A bíróságnak a kereset alapján abban kellett állást foglalni, hogy fennállt-e a becslés jogalapja, alkalmas volt-e a „készpénz-egyenleg” becslési módszer a valós adóalap valószínűsítésére, helytálló-e az eltitkolt jövedelemre vonatkozó megállapítás.

Előjáróban a bíróság arra mutat rá, hogy a felperes a másodfokú adóhatározat 2003-2005. évre szóló megállapításait támadta. Azon az alapon kérte a határozat bírósági felülvizsgálatát, hogy a becslési jogalapja nem áll fenn, a becslési módszer sérti az Art. 108. § (2) bekezdés rendelkezését. A határozatból egyértelműen megállapítható, hogy 2004-2005. évekre nem becsléssel történt az adóalap megállapítása. Mivel a felperes olyan jogsértést (megalapozatlanságot, téves jogalkalmazást, jogértelmezést) nem bizonyított, amelyet összefüggésbe lehetne hozni a 2004-2005. évekre szóló döntésekkel, ezért a bíróság a fenti időszak kapcsán jogszabálysértést nem is állapíthatott meg. A bíróság csak azt vizsgálhatta, hogy törvényes volt-e a 2003. évre adókülönbözetet megállapító döntés.

Az Szjtv. 1. § (3) bekezdése értelmében az adóalany minden jövedelme adóköteles. Az adóalanyt bevallási kötelezettség terheli az adómegállapítási időszakban szerzett személyi jövedelemadó köteles jövedelme kapcsán. Az adóbevallás törvényességéről az adóhatóság dönt, ellenőrzés alapján.

Az ellenőrzés, főszabály szerint, azt vizsgálja, hogy a megbízólevélben meghatározott, az adómegállapításhoz való jog elévülési idejét megelőző időszakokban, az adóalany teljesítette-e az adótörvényben írt kötelezettségeit, bevallotta-e a jövedelmét, törvényes-e a költség elszámolása, helyesek és valósak-e a bevallásban feltüntetett adatok. Az ellenőrzés azonban azt is vizsgálhatja, hogy az adózó vagyongyarapodásra, az életvitelre fordított kiadása arányban állt-e az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső jövedelmének együttes összegével. Mindkét esetben az adózó „törvényes” jövedelmét kell az adóhatóságnak megállapítani, az előbbi esetben annak alapján, hogy egyes tevékenységekből származó jövedelem után milyen összegű adót kell fizetni, míg az utóbbi esetben - ha megállapítása szerint az adózónak a jövedelmét meghaladó kiadásai voltak, és a kiadások fedezetéül szolgáló jövedelmek megszerzéséről nem tud számot adni - az adó alapjának becsléssel történt megállapításával kell a fizetendő adó összegét megállapítani.

A becsléssel történő adóalap megállapítás során az adóhatóság nemcsak az ellenőrzéssel érintett időszakban megszerzett jövedelmeket vizsgálhatja, és veheti figyelembe, hanem arra történt hivatkozás esetén az adózó által az adómegállapításhoz való jog elévülési idejét megelőző időszakban megszerzett azon jövedelmeket is, amelyek forrásként szolgálhattak a kiadásokra.

Becslés esetén az adóhatóság köteles bizonyítani a becslés jogalapját, a becslés alapjául szolgáló adatokat, tényeket, körülményeket, valamint azt, hogy a becslés során alkalmazott módszer, vagy módszerek a valós adóalapot valószínűsítik. [Art. 108. § (2) bek.]. Az adóhatóság köteles az eljárás során felajánlott bizonyítékokat egyenként és összességében megvizsgálni, és azok értékeléséről számot adnia a határozatban. [Art. 108. § (2) bek.; 109. § (3) bek.].

Az Art. 109. §-ának (3) bekezdés első mondata értelmében az adózó köteles hitelt érdemlő adatokkal bizonyítani a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést.

A hitelt érdemlő bizonyíték fogalmát az adótörvények nem tartalmazzák, azt azonban a Legfelsőbb Bíróság már számos ítéletben értelmezte. Az ítélezési gyakorlat szerint az a bizonyíték hitelt érdemlő, amely alkalmas a bizonyítandó tény igazolására, ellenőrizhető és egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva, vagy más adatokkal való egybevetés alapján alkalmas az igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására.

Az ismertetett bizonyítási teherből következik, hogy ha a bizonyítás sikertelen, vagy elmarad, az a bizonyításra kötelezett fél hátrányára esik.

Az Art. 109. §-ának (1) bekezdése meghatározza a becslés alkalmazásának a feltételeit. A jogszabály úgy rendelkezik, hogy az adóhatóság becsléssel állapítja meg az adó alapját, ha az adózó vagyongyarapodásával, vagy az életvitelére fordított kiadásaival nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege. A rendelkezés kógens jellegéből következően, az adóhatóság köteles az ellenőrzés során vizsgálni, hogy az adózó milyen összegű bizonyítottan megszerzett jövedelemmel rendelkezett, milyen összeget fordított vagyongyarapodására, vagy életvitelére, és, hogy a kiadások arányban álltak-e a bizonyíthatóan megszerzett jövedelemmel.

Az Art. kifejezetten nem határozza meg a vagyongyarapodásra, vagy az életvitelére fordított kiadás fogalmát. A kiadás objektív jellegű kategória, abban az értelemben, hogy az a pénz elköltését jelenti, függetlenül az annak fedezetéül szolgáló jövedelem (pénz) legális, vagy illegális, megszerzésétől. Nyilvánvaló, és ezért részletes indokolásra nem szorul, hogy az adózó vagyonának részét képezi a tulajdonában álló fizetőeszköz (vagyontárgy). Fizetőeszköz, többek között, a készpénz, és a bankszámlapénz is. Ebből következően az adózó minden olyan pénz költése, amely közvetlenül és ténylegesen növeli a bankszámlapénz-állományát, vagyongyarapodásra fordított kiadásnak kell tekinteni, és a költség-jövedelem arány megállapításánál figyelembe kell venni.

Tévesen állította felperes hogy sérült az Itv. 102. §-ának (1) bekezdés a) pontja. A jogszabály ugyanis azt mondja ki, hogy az illetékügyekben mi minősül vagyonnak, nem általánosan, minden adóügyben alkalmazható vagyon fogalmat határoz meg. A jövedelemadózás a tevékenységből származó, illetve az eltitkolt jövedelmet adóztatja, a vagyont, mint a vagyontárgyak összességét nem. Éppen ezért az Szjtv. a vagyon fogalmat nem használja. A kifejtettekben következik, hogy a vagyongyarapodásra fordított kiadás kapcsán az adóhatóságnak nem kellett az Itv. vagyon fogalmát alkalmaznia. Mivel az Itv. nem háttérszabálya az Szjtv.-nek, ezért a sérelmének megállapítása fogalmilag is kizárt volt.

A felperes nem vitatta, hogy a bankszámlára történt készpénz befizetések a bankszámla-kivonaton feltüntetett időpontban ment végbe. Mivel az megállapítható volt az iratokból, hogy az alperes a bankszámla-kivonattal azonosan rögzítette a kiadások felmerülésének időpontját, így azok nem voltak megalapozatlanok.

A felperes csak állította, de nem bizonyította, hogy a szóban forgó készpénz költségek nem eredményeztek változást fizetőeszköz-állományában. Nemcsak az Art. 109. §-ának (3) bekezdése, hanem a közigazgatási per általános szabályai szerint is az a fél tartozik bizonyítani az állítását, akinek érdekében áll, hogy azt a bíróság valóban fogadja el. [Pp. 164. § (1) bek.] Ennek a kötelezettségnek a felperes nem tett eleget, ugyanis állításán kívül semmivel nem támasztotta alá, hogy a „házipénztárában” rendelkezésére álló jövedelem „átvezetésével” teljesítette a befizetést. A peres, illetve a közigazgatási iratokban nem volt fellelhető olyan okirat, amely bizonyította volna, hogy felperes elévült időszakokban szerzett jövedelme a kiadások fedezetül szolgálhatott volna. Az állítás alátámasztására a felperes bizonyítást nem ajánlott fel, így azt a bíróság nem fogadhatta el.

Mindezek alapján az alperes helytállóan állapította meg, hogy a felperesnek 2003. január 16-án, március 6-án, április 9-én és 18-án vagyongyarapodásra fordított kiadása merült fel bankszámlára történt készpénz címen.

Azt helytállóan állította felperes, hogy mindazon jövedelmet megszerzte, amellyel rendelkezett, függetlenül attól, hogy azt milyen fizetőeszközben tartotta. Azonban az Art. 109. §-ának (1) bekezdése nem pusztán a megszerzett, hanem a megszerzett és a ténylegesen felmerült vagyongyarapodására, vagy életvitelére fordított kiadás fedezeteként számba vehető jövedelem összeg megállapítását írja elő az adóhatóságnak. A perbeli esetben nem volt jogszabálysértő, hogy a bankszámlapénz jövedelmet az alperes figyelmen kívül hagyta, ugyanis a felperes vitatott kiadásai készpénzben merültek fel, így nyilvánvaló, hogy annak fedezetéül csak készpénzben megszerzett, vagy készpénzre „átváltott” jövedelem volt elfogadható. Olyan tényt pedig nem bizonyított felperes és az iratok sem igazolnak, hogy korábbi időpontban megszerzett, és bankszámlán levő jövedelem felvétele szolgált a kiadások fedezetéül.

A felperes csak állította, de a vagyonmérlegben feltüntetett jövedelem, és kiadás kapcsán azt konkrétan nem bizonyította, hogy az alperes ugyanazon jövedelmet, és kiadást „halmozta”, és azzal a ténylegesen megszerzett jövedelem, felmerült költség összegét megalapozatlanul állapította meg. A bizonyítás azért volt szükséges, mert az önmagában nem jelent jogszabálysértést, hogy az adóhatóság az adózó készpénz-jövedelme és kiadása alapján alkalmaz becslést. Bizonyítás hiányában a bíróság, a Pp. 164. §-ának (1) bekezdése alapján nem fogadhatta el felperes állítását.

Mindezek alapján az alperes iratszerűen állapította meg, hogy a felperes igazoltan megállapítható készpénz jövedelme nem állt összhangban az okirati bizonyítékokkal alátámasztott vagyongyarapodására fordított készpénz kiadásaival, következésképpen törvényesen alkalmazott becslést a valós adóalap megállapítására.

A becslés során alkalmazandó módszer tartalmára az adótörvények nem tartalmaznak kifejezett rendelkezést, és az Art. 108. §-ának (2) bekezdés, és a 109. § (1) bekezdés rendelkezései nem értelmezhetőek akként, hogy a módszernek meg kell megfelelnie az adónyilvántartásnak. Következésképpen, nem csak a pénztárcönyv alapú becslési módszer törvényes, és a határozat indokolása nem volt hiányos azon okból, hogy a módszerrel kapcsolatban jogszabályhelyet nem tartalmaz.

A becslési módszer törvényessége a jogszabály céljának, és az Art. rendelkezéseinek értelmezése alapján ítélt meg. A becslés céljával kapcsolatban az Alkotmánybíróság megállapította, hogy „a közteherviselés arányosságának biztosítása érdekében szükség van az elitkolt jövedelem utólagos adóztatására, ha az ismert jövedelem nagyságánál fogva nem lehetett a vagyongyarapodás forrása, mert a megszerzett vagyon értéke és az adóhatóság által bizonyítottan más célra elköltött adózói jövedelem, a jövedelemfedezetet lényegesen meghaladja”. [26/2004. (VII. 7.) AB határozat V/3. pont] A becsléssel kapcsolatban az Art. pedig csak azt a követelményt állítja, hogy az a valós adó alap valószínűsítésére alkalmas bizonyítási módszer legyen.

Az a becslési módszer törvényes, amely választ ad arra, hogy az adózó rendelkezett-e a kiadásaihoz szükséges jövedelemfedezettel, vagy nem, és ha nem, milyen összeget tesz ki az elitkolt jövedelem; az az összeg, amelyre mindenképpen szüksége volt az adózónak a kiadások fedezéséhez.

A becslési módszer nemcsak az adóalap megállapítására szolgáló módszert jelenti, hanem azt is,

hogyan annak során milyen információk kerülnek figyelembe vételre, illetve mellőzésre.

A bíróság rámutat, a bizonyítási módszer alkalmasságát az adott ügyre vonatkozóan kell a bíróságnak vizsgálnia, ugyanis a közigazgatási perben a bíróság a kereset alapján a konkrét döntés megalapozottságáról dönt. Ebből következően a perbeli ügyben azt kellett a bíróságnak megítélnie, hogy a készpénz-egyenleg módszer az alkalmas volt-e a felperes valós adóalapjának valószínűsítésére.

A perbeli esetben az alperes rögzítette, hogy a felperesnek milyen természetű kiadásai voltak és azok mikor merültek fel (pénzforgalmi mérleg kiadások oszlopa), milyen jogcímen és mikor tett szert igazolt jövedelemre (pénzforgalmi mérleg bevétel oszlopa), és a kiadás felmerülésének időpontjában milyen összegű igazolt, megszerzett jövedelemmel rendelkezett (pénzforgalmi mérleg egyenleg oszlopa). Tekintettel arra, hogy az alperes a 2002-2003. években, a felperes készpénzben felmerült kiadásainak fedezetét nem találta igazoltnak, megalapozottan alkalmazhatott olyan becslési módszert, amely azt mutatta meg, hogy a felperes készpénzben megszerzett jövedelme szolgálhatott-e a készpénzes kiadások fedezetéül, mivel a módszer alapján megállapítható volt, hogy az „ismert jövedelem a nagyságánál fogva lehetett-e a vagyongyarapodás forrása”. Mivel az ilyen módszer pontosan megfelel a jogszabály céljának, következésképpen a becslési módszer alkalmas volt a felperes valós jövedelemadó alapjának valószínűsítésére.

Amikor az adóhatóság egy meghatározott fizetőeszközben felmerülő kiadások fedezetét vizsgálja, nem kell rögzítenie az összes fizetőeszközben megszerzett jövedelmet, mivel az Art. nem írja elő számára a vagyon ellenőrzését. A jogszabály csak annak a ténylegesen megszerzett jövedelem vizsgálatát tartja szükségesnek, amely szolgálhatott az adott kiadás fedezetéül. Erre tekintettel az alperes jogszerűen mellőzte a felperes bankszámlapénz-jövedelem összegének megállapítását. A bíróság arra is rámutat, hogy a készpénz-egyenleg módszer figyelembe veszi az adózó bankszámlapénzben megszerzett jövedelmét, de csak akkor, amikor azt az adózó készpénzben megszerzi. Ennek oka az, hogy a jövedelem ebben a „formában” alkalmas arra, hogy a készpénzben felmerült kiadás fedezetéül szolgálhasson. Egyértelmű, ezért külön részletes indoklásra nem szorul, hogy az eltírt jövedelem vizsgálata szempontjából érdektelen az, hogy az adózó milyen összegű bankszámlapénz jövedelemmel rendelkezik, ha a vagyongyarapodását nem abból finanszírozza. Ilyen esetben, a bankszámlapénz figyelembe vétele, a jogintézmény céljával ellentétes eredményre vezetne, mivel éppen arra nem adna valós választ a becslési módszer, hogy a megszerzett jövedelem a nagyságánál fogva lehetett-e a vagyongyarapodás forrása. [26/2004. (VII. 7.) AB határozat V/3. pont]

A felperes által vázolt pénztárkönyv alapnyilvántartás módszer, azért nem fogadható el, mert annak lényeges ténybeli eleme az, hogy a felperes rendelkezett „készpénzzel feltöltött házipénztárral”. Ezt a tényt, ide értve a készpénz pontos összegét a felperes semmilyen módon nem igazolta.

A készpénz-egyenleg módszer törvényességét azzal az állítással a felperes sikeresen nem cáfolhatta, hogy az adótörvények nem szabályozzák a készpénzforgalmi egyenleget, mivel az adóhatóság nem volt kötve törvényben meghatározott módszer alkalmazásához.

A felperes által csatolt magánszakértői véleményt a bíróság a fél álláspontjaként vette figyelembe, de annak alapján sem lehetett jogszabálysértést az alperes terhére megállapítani.

A módszerek kapcsán a bíróság nem látta szükségesnek szakértő kirendelését, mivel a

pénztárkönyv alapnyilvántartás módszer olyan tényre (házipénztár-pénzkészlet) alapozódik, amelyet nem bizonyított felperes [109. § (3) bek.], a metódus, és az adóalap megállapításhoz használni kívánt adatok megértése pedig nem igényelt speciális szakértelmet [Pp. 177. § (1) bek.]. Az a kérdés pedig, hogy az adóalap megállapításhoz felhasználni kívánt adatok (banki nyitó érték, banki bevétel utalással, banki kivét utalással) törvényesek-e, nem tartozik szakértői kompetenciába, mivel azok a felperes szerint is jogkérdés tárgyai voltak, tekintettel arra, hogy a felperes az erre vonatkozó érvelését arra alapította, hogy a jövedelmet és a kiadásokat a jogszabályok szerinti tartalom alapján kell megállapítani. A készpénz-egyenleg módszer kapcsán sem álltak fenn a szakértő kirendelésének a feltételei, ugyanis a módszer lényege, az abban felhasznált adatok megértése semmilyen különös szakértelmet nem igényelt [Pp. 177. § (1) bek.].

A Pp. 167. §-ának (1) bekezdés értelmében a fél tanúkkal is bizonyíthatja tényállításait. A felperes annak bizonyítására indítványozta Angyal József tanúkenti meghallgatását, hogy a készpénz-egyenleg módszer törvénytörő. Tekintettel arra, hogy az említett módszerrel kapcsolatos álláspontját részletesen és többször is kifejtette felperes írásban, a bíróság szükségtelennek ítélte meg az „álláspont kidolgozójának” tanúkenti meghallgatását. Angyal József, a meghallgatása esetén, a módszer ténybeli „jellemzőit” mondhatta volna el, azonban jogkérdésben nem tehetett volna nyilatkozatot. Márpedig a becslés alkalmazásával, és magával a módszerrel kapcsolatban felmerült kérdések jogkérdések voltak, arra pedig a tanú nem hallgatható meg.

Mindezek alapján a bíróság megállapította, hogy a becslés jogalapja fennállt, mivel a felperes bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de az adóhatóság által igazoltan megszerzett jövedelme nem állt összhangban a kiadásaival, azt lényegesen meghaladta. Az adóalap megállapítására alkalmazott módszer tekintetében sem volt megállapítható az ügy érdemi eldöntésére kiható lényeges jogszabálysértés. Mivel a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést a felperes hitelt érdemlő adatokkal nem igazolta, az alperes jogszerűen megállapított meg a felperes által eltitkolt jövedelem alapján adókülönbötetet a terhére címen.

A hivatkozott indokolás szerint a bíróság nem fogadta el a felperes érvelését, ezért a Pp. 339. § (1) bekezdés szerint a keresetet elutasította.

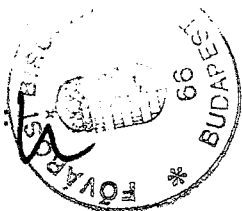
A bíróság a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. §-ának (2) bekezdése és az Itv. 42. §-ának (2) bekezdés a) pontja alapján, a vitatott 2003. évi adókülönbötet összege alapján kötelezte a felperest a tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti illeték megfizetésére és viselésére.

A felperes pervesztes lett, ezért a Pp. 78. §-ának (1) bekezdése alapján köteles alperes perköltségét viselni, melynek összegét az alperes munkavégzésére, a tárgyalások számára, a pertárgy értékre, és az ügy bonyolultságára figyelemmel állapította meg a bíróság.

Az ítélet elleni fellebbezés lehetőségét a Pp. 340. §-ának (1) bekezdése zárja ki.

Budapest, 2010. év április hónap 29. napján

A kiadmány hitelélül:



dr. Koltai György sk.  
bíró