

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.235/2014/7.szám

A Kúria a dr. Csilléry Alexandra ügyvéd (fél címe) által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Sághy Andrea jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (fél címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. november 27-én kelt 6.K.26.845/2013/16. sorszámu jogerős ítélete ellen a felperes részéről 18. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

ítéletet:

A Kúria a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 6.K.26.845/2013/16. számú ítéletét, valamint az alperes 2898808906 számú határozatát a-ból felvett összeg és a K. I-tól származó kölcsön tekintetében hatályon kívül helyezi, és az alperest e körben új eljárásra kötelezi. Egyebekben a jogerős ítéletet hatályában fenntartja.

A peres felek az eljárásban felmerült költségeiket maguk viselik.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg - külön felhívásra - az államnak 244.400 (kétszáznegyvennégyezer-négyszáz) forint kereseti és 382.300 (háromszáznyolcvankétezer-háromszáz) forint felülvizsgálati eljárási részilletéket. A fennmaradó kereseti és felülvizsgálati részilletéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperesnél az adóhatóság 2002-2006 évekre vonatkozó személyi jövedelemadó ellenőrzést végzett. A becslési eljárás lefolytatását követően a felperes terhére 7.646.024 Ft adóhiányt állapított meg, melyhez kapcsolódóan 3.823.012 Ft adóbírság és 3.283.546 Ft késedelmi pótlékot szabott ki. Az adóhatóság azt vizsgálta, hogy a felperes vagyongyarapodására vagy életvitelére fordított kiadásai arányban álltak-e az adómentes, a bevallott és a beállási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összegével, mellyel kapcsolatban megállapította, hogy a felperes tekintetében az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 109. § (1) bekezdése alapján becslés

alkalmazása indokolt 2003-2006 évekre vonatkozóan.

Az alperes az elsőfokú határozat megállapításait 2898808906 számú határozatával helybenhagyta. Ezt követően a felperes keresetet terjesztett elő és az alperes által megállapított összesen 19.622.525 Ft fedezethiány összegét vitatta és a 36 millió forint összegű fedezet el nem fogadását kifogásolta. Ezen összeg állítása szerint a ... Zrt-nél elhelyezett 11 millió forintból, K. I-tól kapott 10 millió forint összegű kölcsönből és K. L-től visszakapott 15 millió forint összegből tevődött össze. A Pest megyei Bíróság 2011. június 1. napján 6.K.26.815/2010/7. számú ítéletével a felperes keresetét elutasította.

A felperes felülvizsgálati kérelme folytán eljárta Kúria a Kfv.V.35.696/2011/6. számú végzésével a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára kötelezte. Az ítélet hiányos indokolása okán nem volt megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság az egyes keresetrészekre vonatkozóan miként ütköztette és értékelte a felek eltérő nyilatkozatát a bizonyítékokra és azok értékelésére vonatkozó előadásaikat és értékelte-e minden, az ügy mikénti elbírálását befolyásoló felperesi érvelést.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a megismételt eljárás során 2013. november 27. napján meghozott 6.K.26.845/2013/16. számú ítéletével a felperes keresetét elutasította. A ... Zrt-nél elhelyezett bankbetét tekintetében azt rögzítette, hogy a felperes 1998. november 26-án két különböző számon 11-11 millió forintot kötött le a B. I-val közösen vezetett számlájukon. A betéteket 2002. május 2-án törték fel, és még aznap, valamint július 3-án újra lekötötték ezeket az összegeket különböző betétszámlákra. 2002. július 30-ai értéknappal kamattal növelten 11.004.370 Ft-ot vett fel a felperes, és nem tudott hitelt érdemlő dokumentumot előtárni arra vonatkozóan, hogy az összes betéttel rendelkezhetett. B. I. 2009. július 10-ei nyilatkozatát a teljes összeg feletti felperesi rendelkezésre vonatkozóan nem fogadta el. Osztotta azt az alperesi álláspontot, hogy közös tulajdonú betétek összegének csupán 50%-át lehetett a felperesi adózónál figyelembe venni, a magasabb összeg elszámolását semmilyen körülmény nem támasztja alá.

A K. I-tól kapott kölcsönt is elvetette, szerinte a kölcsönadónak ellenőrzéstől való féelme nem indokolhatja az elismerés hiányát, B. I. vallomása pedig nem igazolhatja a részére nyújtott kölcsön továbbadását a felperesnek.

A K. L-féle kölcsön esetében kiemelte, hogy az adott pénzösszeg rendelkezésre állása nem bizonyított. Annak, hogy a visszafizetés teljes bizonyító erejű magánokiratba vagy közjegyző által hitelesített közokiratba került írásba foglalásra nincs relevanciája, mert csak azt igazolta volna, hogy a nyilatkozat tevője az okiratban rögzített helyen és időpontban az okiratban

foglalt formában és tartalommal a nyilatkozatot megtette, de a nyilatkozat tartalmát, vagyis, hogy a pénz átadása a valóságban megtörtént, nem. Kiemelte azt is, hogy a felperes nem tudta hitelt érdemlő adattal igazolni a megállapodás létrejöttét, a kölcsönösszeg átvételét bizonyító pénzmozgást, továbbá a visszakapott 15 millió forint vizsgált időszakban történő rendelkezésre állását sem.

Kiemelte az ún. vagyonosodási eljárás bizonyítási kötelezettségre vonatkozó speciális jellegét, és utalt arra is, hogy a felajánlott bizonyítási eszköznek alkalmasnak kell lennie a bizonyítandó tények alátámasztására, kétséget kizáró igazolására. Nézete szerint tanúvallomással okiratok hiányát nem lehet pótolni, a konkrét pénzmozgás bizonyítása, illetőleg az adott pénzeszköz rendelkezésre állása okirati bizonyítékok nélkül elengedhetetlen.

A felperes a jogerős ítélet ellen előterjesztett felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és az első fokon eljárt bíróság új, a jogszabályoknak megfelelő határozat meghozatalára történő kötelezését kérte, mivel az ítélet kirívóan iratellenes tényálláson alapul és az ügy érdemére kihatóan eljárási és anyagi jogi szempontból is jogszabálysértő. Álláspontja szerint a jogerős ítélet jogszabálysértő módon állapította meg a becslés jogalapjának fennállását, mivel az adóhatóság nem készített olyan napi pénzforgalmi mérleget, amely a vagyonosodásra vonatkozó alperesi állítás alátámasztására alkalmas lenne. A napi pénzforgalmi mérleg hiánya, a bankszámláról történt pénzfelvételek figyelmen kívül hagyása olyan súlyos módszertani hiba, mely a becslés jogalapjának bizonyítottságát megkérdőjelezi. Az éves összesítés nem alkalmas az adóalap Art. 108. § (2) bekezdése szerinti valószínűsítésére és az Art. 109. § szerinti becslési feltétel fennállásának az igazolására, mivel ez összesítő eljárás szükségszerűen valótlan többletforrás igényt generál. Kirívó eljárási jogsértésként jelölte meg, hogy a jegyzőkönyv és kiegészítő jegyzőkönyv mellékleteként semmilyen bizonyítékot az alperes nem csatolt. Iratellenesen mellőzte a bíróság a bankszámlával igazolt forrásokat is, a bankszámláról származó készpénzmozgások adatait a vagyommérleg nem szerepeltette. Kiemelte, hogy a felperes a ... Zrt-nél vezetett számláról igazoltan 22 millió forint összegű forráshoz jutott, amelynek újabb lekötése nem történt meg, így ezen ítéleti tényelőadás teljesen értelmezhetetlen és kirívóan iratellenes. Maga az alperes sem tett ilyen tényelőadást, ő csak a pénzfelvétel 50%-át vette figyelembe arra hivatkozva, hogy a másik fele B. I-t illeti. A 22 millió forint felvételét a ... Zrt-től származó banki igazolással a felperes bizonyította, annak saját részre történő felhasználását pedig B. I. tanúvallomása támasztja alá. B. I. egyértelmű és többszörösen megerősített nyilatkozata az alperesi vélekedést kifejezetten cáfolta, kétséget kizáróan rögzítette, hogy a nem

vitatottan rendelkezésre álló forrást teljes összegében felperes neve használta fel. A közös tulajdon feletti felperesi rendelkezést pedig a Ptk. 140. és 578/G. §-ával is alátámasztotta.

A K. I-tól származó kölcsön tekintetében pedig a bizonyítékok zárt, okszerű láncolatát jogszerűtlenül mellőzte az ítélet, melyet alátámaszt a kölcsönt továbbadó élettárs, illetve az az adat is, hogy ezt az összeget B. I. nem használta fel. Ezt a tényt, a kölcsön továbbadását igazolja K. I., B. I. és felperes háromoldalú megállapodása, felperes neve részéről K. I. bankszámlájára történő visszafizetés, és az, hogy az adóhatóság felperes neve forrásmérlegében ezt a kifizetést kifejezetten kiadásként vette figyelembe. Mindezen tényeket az ítélet annak ellenére hagyta figyelmen kívül, hogy az alperesi vélekedések citálásán túlmenően arra valós okot, illetve indokolást megjelölt volna.

Megalapozatlanul vitatta el az ítélet K. L-tól a kölcsön visszafizetéséből származó forrást, melynek átvételét K. L. közokiratba foglalt nyilatkozata kétséget kizáróan igazol. A forrás rendelkezésre állását a közjegyző előtt felvett átvételi elismervény igazolja. A hitelt érdemlősége pedig azért nem vonható kétségbe, mivel a nyilatkozattevő K. L. még az ellenőrzés megkezdését megelőzően hunyt el. Mindezekre figyelemmel az iratellenes és jogsértő ítélet hatályon kívül helyezését és az első fokon eljáró bíróság új eljárásra történő kötelezését indítványozta.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta. Utalt arra, hogy az elsőfokú bíróság ítélete jogszabályszerű, okszerű és logikai ellentmondásoktól mentes. A bíróság a felperes által felajánlott bizonyítékokat a maguk összességében elfogulatlanul értékelte, és meggyőződése szerint bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiakban alapos.

A Kúria rámutat arra, hogy a felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli perorvoslati jellegére figyelemmel - a bizonyítékok újraértékelésére, felülmérlegelésére általában nincs lehetőség. A bizonyítékok mérlegelése, a Pp. 206. § (1) bekezdésében foglalt szabályok megsértése általában csak olyan kivételes esetben szolgálhat alapul a felülvizsgálathoz, ha a bíróság iratellenes, ellentmondó, a per adataiból okszerűen nem következő megállapítást tett, vagy a bizonyítási eljárás lefolytatására vonatkozó előírások megsértésével helytelen ténybeli következtetésre jutott.

A Kúria megítélése szerint a jogerős ítélet a bizonyítékok okszerűtlen mérlegelésével jutott arra a következtetésre, hogy a felperes nem tudta hitelt érdemlően bizonyítani forrásainak egy részét. Az elsőfokú bíróság ugyanis az élettárs vallomásának és más rendelkezésre álló okirati bizonyítékok figyelmen kívül hagyásával

helyezkedett arra az álláspontra, hogy a ... Zrt-nél lekötött betétek feltöréséből és K. I-tól származó kölcsönt nem a felperes használta fel. A magyar adójog nem ismeri a családi jogalanyiságot, sem az adóalap házastársak, élettársak közötti megosztását. A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. hatálya a magánszemélyre, jövedelemére és az ezen jövedelemmel összefüggő adókötelezettségére terjed ki. Ugyanakkor kétségtelen tény, hogy az önállóan adózó házastársak, élettársak jövedelmüket együtt költik el, bevételeiket - kiadásait egyúttal kezelik. Az adóhatóság praktikus szempontból a bevételt jellemzően az arra közvetlenül jogosult adózónál követi, de a praktikum, önmagában nem alapozhatja meg az adóhatósági határozat jogszerűségét.

A perbeli esetben a közigazgatási és a bíróság peres eljárásban is megerősítést nyert a két összeg vonatkozásában a felperesi felhasználás, mégpedig az élettárs nyilatkozata, vallomása, valamint a felek között létrejött megállapodás alapján. Ezek olyan bizonyítékok, amelynek figyelmen kívül hagyása helytelen eredményre vezette az elsőfokú bíróságot. A bíróság az elutasítás részletes indokaival adós maradt, csak és kizárólag a hitelt érdemlőségre történő hivatkozással vetette el nyilatkozatok és okiratok értékelését. Ezzel szemben a Kúria álláspontja az, ha az élettársak vagy házastársak által közösen használt bankszámláról történő pénzfelvétel, pénzfelhasználás a vitás, elsősorban a felek nyilatkozata az irányadó, hiszen ők tudják pontosan meghatározni azt milyen mértékben használták fel saját céljaikra. Önmagában a számla feletti rendelkezés arányából a pénzfelhasználás mértékére következtetni nem lehetett. A felek éppen azért hatalmazták fel egymást a bankszámlához történő hozzáférésre, hogy az azon tartott megtakarítást korlátlanul bármelyikük felhasználhassa.

Ugyanígy téves következtetésre jutott az elsőfokú bíróság a felperes élettársának barátnőjétől kapott kölcsön tekintetében is. A kölcsönadás az alperes által is egyértelműen megtörtént, a felperes élettársának nyilatkozata a kölcsön továbbadását igazolta, melyet alátámasztott a felperestől származó visszafizetés is. E tekintetben a kölcsönadó ismeretének hiányát a felperes és élettársa közötti tranzakcióról nem lehetett olyan mértékben figyelembe venni, mint az élettárs megerősítő nyilatkozatát és a hármójuk között a visszafizetésre vonatkozó megállapodást. A Kúria álláspontja szerint mindezek igazolták a felperesi állítást, így a felperes oldalán felmerülő többletforrás meglétét. Ezen tételek tekintetében a felperes felülvizsgálati kérelme alapos, a jogerős ítélet annak ellenére hagyta figyelmen kívül ezeket a körülményeket, hogy, cáfolatot sorakoztatott volna fel a felperesi érveléssel szemben.

Ugyanakkor a Kúria nem osztotta a felperes felülvizsgálati kérelmét Koncz Lajos kölcsön visszafizetésével kapcsolatban. A jogerős

ítélet indokolása e körben megfelelt a Pp. 221. § (1) bekezdés által támasztott követelményeknek, tényállása és következtetései ok-okozati kapcsolatban állnak. A bíróság okfejtése logikus és az irányadó bírósági gyakorlatnak megfelel.

Ami a felperesnek a felülvizsgálati kérelmében a becslés jogalapját, a pénzforgalmi mérleg módszerének helytelen alkalmazását illető jogi érvelését illeti, nem alkalmas a jogerős ítéletnek e tekintetben történő jogszabálysértésének igazolására. A vagyonmérleg felállítására helytállóan került sor, az megfelelt az Art. 108. § (2) bekezdésében foglaltaknak, alkalmas volt a valós adóalap valószínűsítésére. Az alperes által felállított kronologikus mérleget a felperes által a felülvizsgálati eljárásban felhozott érvek nem tették kétségesse. A becslés jogalapjának fennállása már a korábbi kúriai eljárásban sem volt vitatott, hiszen az elsőfokú bíróság új eljárásra történő utasítása nem e körben valósult meg, hanem a felperes által ezen felülvizsgálati eljárásban ismételten vitatott három forrás tekintetében. Ez pedig azt jelentette, hogy a becslés jogalapja kellőképpen alátámasztott, tisztázott volt.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet az általa elfogadott tételek vonatkozásában az alperesi határozatra is kiterjedően a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és az alperest e körben új eljárásra kötelezte. Az új eljárásban a felülvizsgálati eljárásban elfogadott tételek alapján a felperest terhelő forráshiány és azok jogkövetkezményeinek kimunkálása az alperes feladata. A felülvizsgálati kérelemmel támadott további tétel tekintetében viszont a jogerős ítélet a Pp. 275. § (3) bekezdése szerinti hatályában való fenntartására került sor.

A Kúria a források nagyságát, mértékét figyelembe véve úgy ítélte meg, hogy a pervesztesség-pernyertesség aránya közel azonos, ezért úgy rendelkezett a Pp. 270. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 81. § (1) bekezdés szerint, hogy mindegyik fél viseli saját költségét.

Az illetékviselés is ennek megfelelően alakult, így a felperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (továbbiakban Itv.) 50. § (1) bekezdés alapján a bírósági eljárásban alkalmazandó költségmentességi eljárásról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján részilleték megfizetésére kötelezte, míg az IM rendelet 14. §-a alapján az ezt meghaladó illetéket az állam tartozik viselni.

Budapest, 2014. november 6.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró,
Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró**