

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.347/2017/6. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke

Dr. Kárpáti Magdolna előadó bíró

Dr. Kurucz Krisztina bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Kovács Erika Ügyvédi Iroda

(ügyintéző: dr. Kovács Erika ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Illés László jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes és az alperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. március 28. napján kelt 26.K.33.806/2015/14. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 26.K.33.806/2015/14. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A felülvizsgálati eljárásban felmerült eljárási költségeiket a felek maguk viselik.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az adóhatóság a felperesnél 2006-2011. évekre személyi jövedelemadó (szja) adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Az elsőfokú adóhatóság a revízió

eredményeként hozott határozatában 2006-2008. évekre elévülés miatt nem tett megállapítást, 2009-2011. évekre a felperes terhére 40.294.510 Ft adóhiánynak minősülő szja adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki, késedelmi pótlékot számított fel.

- [2] A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2015. augusztus 6. napján kelt határozatában az elsőfokú határozatot megváltoztatta, kötelezte a felperest 2009-2011. évekre 38.719.510 Ft adóhiánynak minősülő szja adókülönbözet megfizetésére, 29.039.632 Ft adóbírságot szabott ki, 13.616.556 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Érdemi döntését a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (Szja tv.) 1. § (3)-(4) bekezdéseire, 4. § (1) bekezdésére, 5. § (2) bekezdésére, 7. § (1) bekezdésére, 28. § (1) bekezdésére, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 97. § (4) bekezdésére, 99. § (2) bekezdésére, 170. § (1) bekezdésére, 171. § (1) és (2) bekezdéseire alapította.
- [3] Az alperes határozatának tényállása szerint a felperes bankszámlájára 2009. november 18-án a L. I. Ltd. (L.Ltd.) 138.000 EUR-t (36.862.560 Ft), a F. H. Ltd. (F.Ltd.) 2009. március 23-án 56.911.023 EUR-t (16.978.896 Ft), 2009. szeptember 21-én 48.845 EUR-t (13.126.117 Ft), 2009. december 30-án pedig 33.000.000 Ft-ot utalt át. A revízió és az elsőfokú adóhatóság helytállóan állapította meg, hogy az átutalt pénzeszegek bankszámlán történő jóváírásával a felperes bevételt szerzett és őt terhelte annak bizonyítása, hogy ezeket az adó megállapítása során nem kell jövedelemként figyelembe venni, de e kötelezettségének nem tett eleget.
- [4] A felperes az L.Ltd.-től kapott kölcsön igazolására a 2003. évben kötött kölcsön-keret megállapodást és annak 2008. évi I. sorszámú módosítását bocsátotta rendelkezésre. Az iratok szerint a külföldi társaság a felperesnek egy 2.000.000 EUR összegű kölcsönkeretet biztosít, amit a felperes egyoldalú nyilatkozattal vehetett igénybe 2008. december 31-ig. A kölcsönszerződés módosítása során a rendelkezésre tartási határidő 1 évvel, 2009. december 31-ig meghosszabbításra került. A sorszámozott szerződés módosítás alapján megállapítható, hogy a szerződés fedezettel való kiegészítésére nem került sor. Az okirat nem minősül teljes bizonyító erejű magánokiratnak, és egyébként is csak keret-megállapodás. A felperes semmivel nem támasztotta alá, hogy az összegek lehívásra kerültek volna, az ügylet ténylegesen teljesedésbe ment volna. A felperesi előadás hitelessége ellen mutató körülmény az is, hogy a kölcsönt nyújtó az adóhatóság által nem ellenőrizhető, a csatolt szerződések szerint a felperes hosszú lejáratra, minimális kamatra, mindenféle biztosíték és fedezet kikötése nélkül kapott nagy összegű kölcsönt, amelynek felhasználására a kölcsönnyújtó

semmiféle megkötéssel nem élt, és a szerződés ilyen formában történő ésszerű megkötésének gazdasági indoka sem ismert. A keret-megállapodás lejártá eredetileg 2008. december 31. volt, és a felperes csak az adóhatóság által tett megállapítások ismeretében csatolta be ennek módosítását annak ellenére, hogy az adóhatóság többször felhívta állításainak alátámasztására. A felperes a szerződés angol nyelvű változatát is kizárólag a fellebbezéséhez mellékelte, ezért az előzőekben részletezettekre figyelemmel az elsőfokú adóhatóság jogszerűen állapította meg, hogy a felperes nem bizonyította, hogy a bankszámlájára 2009. november 18-án L.Ltd. által átutalt összeg nem esik adózás alá.

- [5] Az F.Ltd.-től kapott kölcsön igazolására a felperes a 2007. március 28-án kelt kölcsönszerződést csatolta be, és a bankszámlakivonaton fellelhető egyes átutalásokhoz fűzött megjegyzésekre hivatkozott. A kölcsönszerződés szerint az F.Ltd. Ciprusban bejegyzett vállalat, amely 150.000.000 Ft hitelkeretet biztosít a felperesnek, aki ezt 2010. március 31-ig volt jogosult forintban, USD-ben vagy EUR-ban lehívni. A kölcsön kamata az MNB alapkamatának 5%-kal növelt értéke évente. A kölcsönadott összeget a felperes elsődlegesen a felek által közösen bonyolított üzletszerű ingatlanfejlesztési beruházásra fordíthatja, másodlagosan saját üzleti céljaira, és a kölcsönösszeg felhasználását a kölcsönadó nem jogosult ellenőrizni. Helytállóan mutatott rá az elsőfokú adóhatóság arra, hogy semmi nem igazolja a hitelkeret egyes részeinek lehívását, a hivatkozott váltók kiállítását, az átutaláshoz fűzött megjegyzések bizonylatok hiányában nem bírnak elegendő súllyal a felperesi előadás alátámasztására és nem bizonyítják, hogy a megszerzett bevétel jogcíme kölcsön lett volna. Az igen jelentős összegű hitelt az F. Ltd. megfelelő fedezet nélkül biztosította, nem ismertek a szerződés megkötésének gazdasági céljai és körülményei sem. Semmivel nem igazolta a felperes, hogy a megjelölt összeget ingatlanfejlesztési beruházásra vagy másra fordította volna, e körben bizonylatot, nyilvántartást,összegszerű kimutatást nem bocsátott az adóhatóság rendelkezésére, és e tárgyban még nyilatkozatot sem tett.
- [6] Az elsőfokú adóhatóság az irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezésekkel összhangban állapította meg a felperes adókötelezettségét. A felperes az általa megszerzett adóhiány megállapítása alapjául szolgáló adóköteles bevételeket nem szerepeltette a bevallásában, ezeket az adóhatóság elől eltitkolta, így jogszerűen került sor az adóbírság megállapítására 75%-os bírságmértékben. Az adóhiány utáni késedelmi pótlék felszámítása is megfelel az ide vonatkozó jogszabályi rendelkezéseknek, mivel a kiegészítő jegyzőkönyv kiadmányozására nyitva álló határidő elteltéig került felszámításra 2011. év vonatkozásában és a kiegészítő

jegyzőkönyv határidőn túl történő kiadásának következményeit az elsőfokú adóhatóság nem hárította át a felperesre.

A kereseti kérelem és ellenkérelem

- [7] A felperes keresetében az alperes határozatának megváltoztatását, a terhére előírt fizetési kötelezettség törlését kérte. Vitatta az L.Ltd. és F. Ltd. által folyósított összegek adójogi megítélését, az alperesi érdemi döntés jogalapját, az alkalmazott jogkövetkezményeket, eljárási és anyagi jogszabálysértésekre hivatkozott.
- [8] Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

A jogerős határozat

- [9] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét részben találta alaposnak, ezért az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően, részben, a 2009. évre felperes terhére L.Ltd. által 2009. november 18-án átutalt 138.000 EUR, azaz 36.862.560 Ft összegre, mint egyéb jövedelemre figyelemmel megállapított szja adókülönbözet és az ehhez kapcsolódó adóbírság és késedelmi pótlék tekintetében hatályon kívül helyezte és e körben az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte, egyebekben a keresetet elutasította.
- [10] Az elsőfokú bíróság rögzítette, hogy a bevétel kölcsön jogcíme olyan tényállási elem, ami az adóalapon keresztül az adófizetési kötelezettségnek, az adó összegének a csökkentését eredményezi, ezért e jogcím bizonyítása a felperest terhelte. Az alperes helytállóan mutatott rá arra az Art. 97. § (4) bekezdése alapján, hogy a bizonyítottság hiánya a felperes terhére esik. Hangsúlyozta e körben azt is, hogy a felperes már a keresetében is úgy nyilatkozott, hogy nem kívánja vitatni, hogy a kölcsönjogcím igazolása őt terheli. Önmagában az a körülmény, hogy a felperes a rendelkezésre álló bizonyítékokat az alperestől eltérően értékeli, az alperes oldalán nem eredményezi a tényállás tisztázási kötelezettség és bizonyíték értékelés tekintetében jogszabálysértés megvalósulását.
- [11] Az szja bevallás tekintetében az egyéb jogcímen kapott jövedelem is valós, létező kategória, ezt az Szja tv. 28. § (1) bekezdése nevesíti, ezért az alperes - a felperesi érveléssel ellentétben - nem valósít meg jogszabálysértést akkor, amikor a felperes által hivatkozott kölcsönjogcím helyett a bevételt egyéb jogcímen kapott jövedelemként értékeli, ha ezt az értékelést a feltárt tények, körülmények kellően megalapozzák.
- [12] Az elsőfokú bíróságnak az volt a jogi álláspontja, hogy az L. Ltd. és az F. Ltd. által felperes részére átutalt összegek

tekintetében a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján hozott döntés nem értékelhető egységesen, mert az L. Ltd. által felperesi bankszámlára átutalt összegekre vonatkozóan a felperes alappal hivatkozott egy korábbi adóhatósági adójogi minősítésre. E korábbi vizsgálat során az adóhatóság az L. Ltd.-vel kötött kölcsön keret-megállapodást kölcsönszerződésnek és a felperes részére átutalt összegeket kölcsönnek fogadta el. Ezt a felperes a ellenőrzési jegyzőkönyv kivonatának becsatolásával igazolta. A felperes az azonos minősítés követelményét tartalmazó konkrét jogszabályi rendelkezés hiányában helytállóan hivatkozott a jogbiztonság követelményére, amely ugyanazon ügylet azonos adójogi minősítését kívánja meg azonos körülmények fennállása esetén.

[13] Az alperes határozatában az elsőfokú adóhatóság által is számba vett olyan körülményeket értékelte, amelyek körében a keret-megállapodás formai, tartalmi elemei létrejöttének körülményei, okirati tanúk hiánya, lejáratí idő hossza, kamat mértéke, a korábbi adóvizsgálat óta nem változott. A kölcsönök lehívásának módja, folyósítási körülményei körében az alperesi határozat nem nevesít változást, ilyenre nem is utal. Az a körülmény pedig, hogy az eredeti keret-megállapodás 2008-ig terjedt, és ennek alapján 2009-ben nem kerülhetett kölcsön folyósítására, nem alapozza meg az eltérő minősítést, mivel idő közben a keret-megállapodás módosításra került. Az alperes továbbá nem vizsgálta meg az adóbírság tekintetében sem azt a körülményt, hogy az adott keret-megállapodás korábbi adójogi minősítésére figyelemmel megállapítható-e a bevétel eltitkolás. Tekintettel arra, hogy a felperes az eltérő adójogi minősítés kapcsán megalapozottan hivatkozott a jogbiztonság követelményére, az alperesnek az eltérő minősítést megalapozó szempontokat határozatában részletesen alá kellett volna támasztania, mivel ennek hiánya az ügylethez kapcsolódó adó-megállapítás megalapozatlanságát eredményezi.

[14] Az F.Ltd. által folyósított összegek tekintetében nem állapítható meg olyan okszerűtlen bizonyítékértékelés, amely alátámasztaná az alperesi minősítés jogszabálysértő voltát. A felperesnek a Rácfürdő projekt finanszírozási szerkezetével összefüggő előadása, továbbá a projekt cégeknél folytatott ellenőrzésekre való hivatkozása nem igazolja az F. Ltd. által átutalt összegek kölcsön jogcímét. A felperes által hivatkozott ellenőrzések becsatolt iratanyagaiból megállapítható pl., hogy a felperes magánszemélyként utalt át pénzt a R. B. Kft.-nek, de a pénzmozgások közötti összefüggést, és azt, hogy a felperes által teljesített átutalás az F. Ltd. által folyósított kölcsönösszeg tovább utalása lenne, a rendelkezésre álló bizonyítékok nem támasztják alá. A felperes által becsatolt cégbíróági végzések a beruházási kölcsönszerződés és a szindikátusi megállapodás, valamint a finanszírozási ajánlat és a tagi

kölcsönszerződések nem tartalmaznak adatot a felperes által perben vitatott, megszerzett bevétel jogcímére vonatkozóan, ezért nem igazolják ennek az összegnek kölcsön jogcímét. A felperesi indítványra tanúként meghallgatott dr. P. B., aki a szerződést az F. Ltd. magyarországi képviselőjeként aláírta vallomásaiban olyan adatokat szolgáltatott, amelyek cáfolnák, hogy az alperes által értékelt egyes körülmények a kölcsönszerződés hitelessége ellen hatóak lennének. Az alperes azonban megalapozottan hivatkozott arra, hogy az F.Ltd. által átutalt összeg kölcsön jogcímén történő megszerzését számviteli bizonylatok, könyvviteli nyilvántartások, egyéb dokumentumok nem támasztják alá, a kölcsönösszegek lehívását igazoló dokumentumok nem állnak rendelkezésre, és ezt a tanú perbeli vallomása sem pótolja. Az okirati bizonyítékok nem szubjektív vélemények, ezért e körben az alperes teljesítette tényállás tisztázási, bizonyítási kötelezettségét és az F.Ltd. által átutalt összegek egyéb jogcímen történő jövedelemmé minősítése jogszerű.

- [15] Az L.Ltd. által átutalt összeg kapcsán tett adó-megállapítás tekintetében a kereset alapos, ezért az adóbírság tekintetében sem kellően megalapozott a 75%-os adóbírság mérték. Az új eljárás során az alperesnek az L. Ltd. által felperes részére átutalt összeg tekintetében fel kell tárnia, hogy van-e olyan eltérő, megváltozott körülmény, amely megalapozza a korábbi adóellenőrzés során tett adójogi minősítéstől eltérő adójogi minősítést. Ha és amennyiben az adóhatóság e tárgyban ismételten adó-megállapítást tesz, akkor határozatában a felperes és az L. Ltd. kölcsön-keret megállapodásának eltérő adójogi minősítését eredményező szempontokat a határozatában részletesen be kell mutatnia. Az eltérő adójogi minősítést alá kell támasztania és az esetleges adó-megállapításhoz kapcsolódó jogkövetkezmény alkalmazása esetén az adóbírság mértékének megállapításakor nem hagyhatja figyelmen kívül, hogy az adott ügylet vonatkozásában alkalmazott korábbi adójogi minősítés nem támasztotta alá az adóköteles bevétel eltitkolásának fennállását.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [16] Az alperes felülvizsgálati kérelmében a keresetnek helyt adó jogerős ítéleti rendelkezés hatályon kívül helyezését és e körben is a kereset elutasítását kérte. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet az általa vitatott körben nem felel meg az Art. 1. § (3) bekezdésében, 1. § (7) bekezdésében, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi I. törvény (Pp.) 4. §-ában, 206. §-ában, 221. §-ában foglaltaknak. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta a valódi tartalom szerinti minősítés követelményét, tévesen alapította ítéletét egy korábbi hatósági döntésre, és nem jelölte meg az érdemi

döntés alapjául szolgáló jogszabályhelyet. A tényállást kirívóan okszerűtlenül, önellentmondásos módon állapította meg, nem teljesítette indokolási kötelezettségét, és a nélkül kötötte az ügy minősítését egy korábbi üggyhez, hogy azt felülvizsgálta volna.

- [17] A felperes felülvizsgálati kérelmében a keresetét elutasító döntés hatályon kívül helyezését, a jogszabályoknak megfelelő, új határozat meghozatalát kérte. Érvelése szerint a jogerős ítélet e rendelkezése nem felel meg az Szja tv. 1. § (3)-(4) bekezdéseinek, 2. § (6) bekezdésének, 4. § (1) bekezdésének, 7. § (1) bekezdés c) pontjának, 28. § (1) bekezdésének, Art. 1. § (7) bekezdésének, 2. § (1) és (2) bekezdéseinek, 86. § (1) bekezdésének, 97. § (3)-(6) bekezdéseinek, 98. §-ának, 99. § (1) bekezdésének.
- [18] A felperes kifejtette, hogy a tényállás tisztázása és bizonyítása az adóhatóság kötelezettsége, és az olyan jövedelem, amit nem kell figyelembe venni, nem befolyásolhatja az adókötelezettséget. Ha a bizonyítás mégis őt terhelné, akkor ezt okiratok becsatolásával teljesítette, és ezekkel szemben az alperes nem élt ellenbizonyítással. Sérelmezte, hogy a közigazgatási eljárásban nem került sor az F.Ltd. megkeresésére, nyilatkoztatására, és azt is, hogy ezt az elsőfokú bíróság nem találta jogszabálysértőnek. Hivatkozott arra is, hogy a tanú vallomását a bíróság kirívóan okszerűtlenül értékelte, és tévesen tulajdonított jelentőséget annak, hogy nem álltak rendelkezésre számviteli bizonylatok.
- [19] A felperes fenntartotta azt a perben kifejtett álláspontját is, mely szerint okiratokkal igazolta, hogy F. Ltd.-től felvett kölcsönöket a Rácfürdő beruházással kapcsolatos tagi kölcsön nyújtására használta fel, és az adóhatóság is vizsgálta a projektet. Előadása szerint a kölcsön igénybe vétele tény volt, és ha az alperesi értékelés szerint nem hitelesnek minősített kölcsön visszafizetésének igazolása megtörténik, akkor az a kölcsön jogcímét igazolja. Hangsúlyozta, hogy a külföldi adóhatóság megkeresésére és a külföldi fél meghallgatására tett bizonyítási indítvánnyal éppen azt kívánta volna igazolni, hogy az alperesnek kölcsöne egyéb jövedelemként történő adóztatása téves. Kifejtette azt is, hogy adóeltitkolási szándék hiányában az alperes nem alkalmazhatta volna a legmagasabb összeget az adóbírság és a késedelmi pótlék megállapításánál.
- [20] Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet keresetét elutasító részének hatályában fenntartását kérte. A felperes ellenkérelme az adóhatósági határozatokat részben hatályon kívül helyező és új eljárást elrendelő ítéleti döntés hatályában fenntartására irányult.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [21] A felülvizsgálati eljárásban - rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nem kerülhet sor bizonyítás felvételére, a bizonyítékok ismételt egybevetésére, felülmérlegelésre, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet (Pp. 275. §, BH 2012.179.).
- [22] Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, mivel ez nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.
- [23] A Kúria - a Pp. 275.§-a alapján eljárva- azt állapította meg, hogy a felek előadásával ellentétben - az elsőfokú bíróság minden egyes bizonyítékot egyenként és egymással egybevetve is megvizsgált, bizonyítékértékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak, és teljesítette indokolási kötelezettségét is. A jogerős ítélet a felek által vitatott körben megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak, az ebben megállapított tényállás jogszerű, és helytállóak az ebből levont ténybeli és jogkövetkeztetések is. A felek felülvizsgálati kérelmei az általuk megjelölt egyes bizonyítékok elfogadását, vagy elvetését kérik, ezért ezek tartalmukat tekintve bizonyítékok felülmérlegelésére irányuló érvelések, amire az előzőekben megjelölt okok és törvényhelyek miatt jelen felülvizsgálati eljárásban nem kerülhetett sor.
- [24] Az alperes helytállóan hivatkozott arra, hogy a Pp. 4.§ (1) bekezdése értelmében a bíróságot nem köti más hatóság döntése és az abban megállapított tényállás. A Pp. 3.§ (5) bekezdése értelmében azonban a bíróság szabadon felhasználhat minden olyan bizonyítékot, amely alkalmas a tényállás felderítésére, és döntését a Pp. 339/A.§-a értelmében a keresettel támadott határozat meghozatalakor irányadó jogszabályok és fennálló tényállás alapján kell meghoznia. Az elsőfokú bíróság jelen ügyben - az alperesi érveléssel ellentétben - nem alapította érdemi döntését olyan tényre, jogcímre, amely nem szerepel az alperesi határozatban, illetve, amelynek felülvizsgálatát nem végezte el. A jogerős ítélet ugyanis egyértelműen és kifejezetten csupán az alperes által közigazgatási eljárás során és határozatban értékelés nélkül hagyott olyan bizonyítéknak tekintette a korábbi ellenőrzési eljárás során készült jegyzőkönyvet és ennek alperes által perben meg nem cáfoltt L.Ltd. kölcsönrel kapcsolatos adatait, amelyek további, jelen per kereteit meghaladó bizonyítást igényelnek. A Kúria jogi álláspontja szerint az előzőekben részletezettek miatt és azért is jogszerűen járt el az elsőfokú bíróság mivel nem

vonta el az alperes hatáskörét, döntési jogosultságát, hanem megteremtette a releváns tények tisztázásának, bizonyításának, a jogszerű tényállás megállapításának lehetőségét, amelyet követően végezhető el az alperes által is hivatkozott, az Art. 1.§ (7) bekezdése szerinti adójogi minősítés. Rámutat egyben a Kúria arra is, hogy kizárólag ennek ismeretében és ezt követően hozható törvényes döntés arról, hogy szükséges-e vagy sem az ügyben jogkövetkezmények alkalmazása, és ha igen, akkor mely törvényhelyek alapján és milyen mértékben. Hangsúlyozza egyben a Kúria azt is, hogy jogszerűen utalt az elsőfokú bíróság arra is, hogy az alperesnek az új eljárás eredményeként érdemi döntését úgy kell meghoznia, hogy az indokolását tekintve is megfeleljen az irányadó jogszabályi rendelkezéseknek.

[25] Iratszerűen került rögzítésre az ítéletben, hogy a felperes keresetében nem vitatta, hogy a határozatok szerinti összegek adómentessége tekintetében a bizonyítás őt terheli. A felperesi érveléssel ellentétben az elsőfokú bíróság az F.Ltd. esetében is minden egyes felperes által elé tárt bizonyítékot megvizsgált és értékelt, így a felülvizsgálati kérelemben megnevezett okiratokat és tanúvallomást is, és részletesen kifejtette, hogy ezek miért nem alkalmasak a kereseti érvelés alátámasztására. Rámutat e körben a Kúria is arra, hogy a felperes által megjelölt okiratok nem tartalmazznak adatokat a megszerzett jövedelem felperes által állított jogcímére, azaz arra, hogy ez kölcsön lett volna, és nem kerültek becsatolásra olyan számviteli dokumentumok, amelyek az e körben tett felperesi és tanúnyilatkozatot alátámasztanák. A felperes további bizonyítási indítványainak elutasítására is helytálló indokok alapján került sor. A felperesnek ugyanis az adó és peres eljárásban is elegendő idő állt a rendelkezésére ahhoz, hogy az általa előadottak alátámasztása érdekében megkeresse azt a külföldi társaságot, akitől biztosíték és fedezetnyújtás nélkül kapott jelentős összeget, amit egyébként üzleti céljaira is fordíthatott és beszerezze az érvelését igazoló hiteles számviteli dokumentumokat.

[26] A felperes csupán állította, de a perben semmivel nem igazolta, hogy a külföldi társaság felé intézett megkeresése sikertelen lett volna, ezért alaptalanul hivatkozott a Pp. 192.§-ának a megsértésére. Az elsőfokú bíróság helyesen állapította meg, hogy az alperes a közigazgatási eljárás során nem követett el ügy érdemi eldöntésére kiható lényeges eljárási szabálysértést azzal, hogy nem kereste meg a külföldi adóhatóságot, mivel a felperes nem tett részletes nyilatkozatot, bizonylatokat, összecszerű kimutatást nem bocsátott az adóhatóság rendelkezésére és a bizonyítás egyébként is őt terhelte. Tekintettel arra, hogy a felperes a perben sem tudta az Szja tv. 1.§ (4) bekezdése és a Pp. 164.§-a alapján eljárva bizonyítani az általa F.Ltd-től megszerzett

bevétel nem esik adókötelezettség hatálya alá, azt az adóhatóságnak az Szja tv. 1.§ (3) bekezdése alapján adókötelesnek kellett tekintenie, és jogszerűen járt el akkor is, amikor az összeget az Szja tv. 28.§ (1) bekezdése szerinti szabályozásra figyelemmel egyéb jövedelem címén vonta adózás alá.

- [27] Az Art. 171.§ (2) bekezdése akként rendelkezik, hogy nem kerülhet sor az adóbírság mérséklésére, ha az adóhiány a bevétel eltitkolásával függ össze. Tekintettel arra, hogy a felperes terhére az alperes és az első fokú bíróság jogszerűen állapította meg, hogy az F.Ltd-től kapott összeg adó alóli mentességét nem igazolta, illetve ez a bevétel nem önadózás révén jutott az adóhatóság tudomására, a bevétel eltitkolás megállapítható. Az Art. 165.§ (4) bekezdése értelmében a késedelmi pótlék mérséklése nem alkalmazható olyan adóhiány esetén, amikor a bírság mérséklésének sincs helye, ezért alaptalan a felperes azon érvelése is, amely e jogkövetkezmény összecszerűségét vitatja.
- [28] A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy az elsőfokú ítélet a felülvizsgálati kérelmek által vitatott körben nem jogszabálysértő, ezért a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [29] A felülvizsgálati eljárási költségek viseléséről a Kúria a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 81. § (1) bekezdése alapján határozott.
- [30] A felülvizsgálati eljárási illetékekre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5.§ (1) bekezdés c) pontján, 50. § (1) bekezdésén és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-án alapul.
- [31] A Kúria a felülvizsgálati kérelmeket tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2018. február 01.

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