



...

A KÚRIA

mint felülvizsgálati bíróság

végzése

Az ügy száma:

Kfv.V.35.285/2023/2.

A tanács tagjai:

dr. Darák Péter a tanács elnöke

dr. Demjén Péter előadó bíró

dr. Márton Gizella bíró

dr. Stefancsik Márta bíró

Ságiné dr. Márkus Anett bíró

A felperes:

felperes1

(cím1)

A felperes jogi képviselője:

ügyvédi iroda

(eljáró ügyvéd: ügyvéd1 ügyvéd, ügyvéd2)

Az alperes:

alperes1 (cím3)

Az alperes jogi képviselője:

ügyvéd2 kamarai jogtanácsos

A per tárgya:
közigazgatási per

adóügyben hozott határozat ellen indított

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: a felperes

A felülvizsgálattal támadott határozat: a Budapest Környéki Törvényszék 2023. szeptember 8. napján kelt, 15.K.700.742/2023/6. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmének befogadását megtagadja.

A végzés ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Az alperes 2023. február 14. napján kelt iktatószám iktatószámú határozatával helybenhagyta az elsőfokú adóhatóság 2022. október 28. napján kelt iktatószámú iktatószámú határozatát, amelyben az adóhatóság – az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 109. § és az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Adóig. vhr.) 87. § szerinti becslés alkalmazásával – a felperes terhére 2020. adóévre személyi jövedelemadó adónemben 5.854.693,-Ft, szociális hozzájárulási adó adónemben 6.091.185,-Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet tárt fel, egyúttal kötelezte őt az adóhiány, valamint 23.891.756,-Ft adóbírság és 1.120.509,-Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

[2] Indokolása szerint a felperes kiadásai és ismert bevételei között a vizsgált időszakban aránytalanság mutatkozott, mivel bár a felperes nem rendelkezett ismert jövedelemmel, saját megélhetése fedezésén túl jelentős értékű ingatlant is vásárolt, így – figyelemmel a vele szemben folyamatban lévő büntetőeljárásra – helye volt az Adóig. vhr. 87. § szerinti becslés alkalmazásának. A felperes által a becsült adóalaptól való eltérés igazolása érdekében előterjesztett, gazdasági társasággal és magánszeméllyel kötött kölcsönszerződéseket nem fogadta el hitelt érdemlő bizonyítékként. A becslés útján megállapított jövedelme után a felperes az Adóig. vhr. 87. § (2) bekezdése és a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 28. § (1) bekezdése és 29. §-a, valamint a szociális hozzájárulási adóról szóló 2018. évi LII. törvény 1. § (1) és (3) bekezdései alapján adófizetésre köteles.

A jogerős ítélet

[3] A felperes keresettel támadta az alperes határozatát, amelyet az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasított.

[4] Ítéletének indokolásában rögzítette, hogy a felperes keresetében nem vitatta a becslés jogalapját, így az erre való hivatkozását a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 43. § (1) bekezdésébe ütköző tiltott keresetkiterjesztésnek minősítette, és érdemben nem vizsgálta.

[5] A becslés módjával és eredményével összefüggésben a kúriai gyakorlatra hivatkozással kiemelte, hogy a felperes hitelt érdemlő, azaz ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalmát tekintve kellően alátámasztott, és az igazolni kívánt tény alátámasztására alkalmas adatokkal bizonyíthatja a becsült adóalaptól eltérést. A bíróság álláspontja szerint azonban a felperes által becsatolt kölcsönszerződések hitelt érdemlő mivolta nem volt megállapítható. A magánszeméllyel kötött kölcsönszerződés kapcsán a szerződésen szereplő tanúk aláírásán túl az egyéb bizonyítékok nem támasztották alá, hogy a szerződés megkötése és a kölcsönösszeg átadása ténylegesen megtörtént, valamint hogy az ingatlan vásárlásakor a kölcsönösszeg a felperes rendelkezésére állt. A gazdasági társasággal kötött kölcsönszerződés esetében egy tanú vallomása kivételével az egyéb bizonyítékok – így a társaság könyvelési anyaga és a könyvelők nyilatkozatai – nem támasztották alá a kölcsönösszeg átadásának tényét. Erre utalt az is, hogy a bevételi pénztártömb vásárlásának időpontja későbbi, mint a bizonylat kiállításának időpontja. Alaptannak minősítette azon felperesi hivatkozást is, miszerint kiadásai az általános megélhetési szintnél alacsonyabbak voltak, mivel a felperes ezt nem igazolta.

[6] Végül a bíróság utalt arra is, hogy a felperes bizonyítási indítványainak nem adott helyt, mivel azokat nem a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 284. § szerint terjesztette elő, valamint azoktól új tény, körülmény nem volt várható.

A felülvizsgálati kérelem

[7] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak befogadását a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) és ad) alpontjai alapján kérte.

[8] Az ügy érdemét tekintve előadta, hogy az elsőfokú bíróság jogsértő módon, észszerűtlenül és logikátlan módon értékelte a rendelkezésre álló bizonyítékokat, ezzel megsértve a Pp. 279. § (1) bekezdését. Sérelmezte az eljáró adóhatóságok által végzett bizonyítékértékelést, és hivatkozott az Air. alapelveinek sérelmére. Sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság a Kp. 43. § (1) bekezdésébe ütköző módon minősítette tiltott keresetkiterjesztésnek a becslés jogalapjára vonatkozó vitatását.

[9] Kifogásolta bizonyítási indítványainak elutasítását. Előadta, hogy a hitelező magánszemély meghallgatására irányuló tanúbizonyítási indítványát a Pp. 275. §, 284. § és 285. § rendelkezéseinek, valamint a Kp. 78. § (3) bekezdésének megfelelően terjesztette elő. Sérelmezte, hogy a bíróság nem adta észszerű indokát, hogy miért nem várható a tanúbizonyítási eljárástól új tény, körülmény. Álláspontja szerint a bíróság nem adta indokát annak sem, hogy miért nem fogadta el azon nyilatkozatát, miszerint vállalja a tanú előállítását. A tanút az adóhatóság sem tudta meghallgatni, holott tőle a tényállás tisztázásához szükséges nyilatkozat volt várható, így különös jelentősége lett volna meghallgatásának. E bizonyítási indítvány elutasítása észszerűtlen és logikátlan, kirívóan okszerűtlen volt a bíróság részéről. A bíróság a szükséges bizonyítást nem folytatta le, így ítélete megalapozatlan, az nem kellően tisztázott tényálláson alapul.

[10] Végül hivatkozott arra is, hogy a bíróság megsértette a Kp. 2. § (1) bekezdésében foglalt szubjektív jogvédelem elvét, a Kp. 2. § (2) bekezdése által deklarált perkoncentráció elvét, valamint az Alaptörvény XXIV. cikkét is, amikor jogszabálysértő módon elutasította bizonyítási indítványait.

A Kúria döntése és jogi indokai

[11] A felülvizsgálati kérelem befogadásának feltételei – az alábbiak szerint – nem állnak fenn.

[12] A Kp. 118. § (1) bekezdése szerint a Kúria a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha

a) az ügy érdemére kiható jogszabálysértés vizsgálata

aa) a joggyakorlat egységének vagy továbbfejlesztésének biztosítása,

ab) a felvetett jogkérdés különleges súlya, illetve társadalmi jelentősége,

ac) az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége,

ad) a kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére

kiható egyéb eljárási szabályszegés, illetve

b) a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérés

miatt indokolt.

[13] A Kp. 117. § (4) bekezdése szerint a felülvizsgálati kérelemben meg kell jelölni a kérelem befogadhatóságának okát, annak fennállását bizonyítani azonban, továbbá – a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti kivételével – indokolni nem kell. A 118. § (1) bekezdés b) pontja szerinti ok esetében meg kell jelölni azt a közzétett kúriai határozatot és annak azt a részét, amelytől a felülvizsgálni kért határozat jogkérdésben eltér. A fél által megjelölt befogadhatósági okhoz a bíróság nincs kötve.

[14] A felperes felülvizsgálati kérelmének befogadását egyfelől a joggyakorlat egységének biztosítása érdekében kérte.

[15] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontja alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha az ügy érdemére kiható jogszabálysértés vizsgálata a joggyakorlat egységének vagy továbbfejlesztésének biztosítása miatt indokolt. A joggyakorlat egységének biztosítása és a joggyakorlat továbbfejlesztése mint befogadási okok elkülönülnek egymástól. A felülvizsgálati kérelem joggyakorlat egységének biztosítása érdekében való befogadására akkor kerülhet sor, ha a jogerős határozat olyan elvi jelentőségű jogkérdést vet fel, amellyel kapcsolatban a Kúria még nem foglalt állást, feltéve hogy a jogértelmezést igénylő elvi jelentőségű jogkérdésben a bírói gyakorlat nem egységes, vagy a joggyakorlattól eltérő bírói döntés megismétlődésének veszélye áll fenn (7/2023 JEH). A joggyakorlat továbbfejlesztésének biztosítása érdekében a felülvizsgálati kérelem befogadására akkor kerülhet sor, ha az egységes bírói gyakorlatnak a befogadási kérelemben megfogalmazott elvi okból történő változtatása indokolt lehet, vagy olyan új jogkérdés merült fel, amely a Kúria állásfoglalását igényli.

[16] A Kúria ugyanakkor rámutat, hogy a bírói gyakorlat hosszabb ideje óta kiforrott és egységes azon elvi jogkérdésben, hogy a becslési eljárás során hogyan oszlik meg a bizonyítási teher az adózó és az adóhatóság között, valamint hogy az adózó milyen adatokkal bizonyíthatja a becsült adóalaptól való eltérést. Az eredetileg az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 108. § (9) bekezdése és 109. § (3) bekezdése kapcsán kialakult, de az Air. és Adóig. vhr. releváns rendelkezéseinek szövegszerű egyezése folytán jelenleg is irányadó bírói gyakorlat szerint a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérés bizonyításának terhe a felperes adózóra esik [Kfv.I.35.030/2023/7.; Kfv.V.35.267/2021/5.; Kfv.I.35.423/2020/8.; Kfv.I.35.598/2019/4.; Kfv.I.35.298/2019/5.; Kfv.I.35.418/2017/7.; Kfv.VI.35.071/2017/4.; Kfv.VI.35.541/2016/8.; Kfv.III.35.331/2015/5.]. A bírói gyakorlat egységes abban is, hogy a felperesnek hitelt érdemlő adatokkal kell bizonyítania az eltérést. Hitelt érdemlőnek az olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, és/vagy tartalmánál, jellegénél fogva más adatokkal is egybevetve alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására, valóságtartalmának bizonyítására [Kfv.I.35.257/2021/6.; Kfv.I.35.337/2020/16.; Kfv.I.35.360/2019/5.; Kfv.I.35.490/2016/4.; Kfv.I.35.140/2016/7.; Kfv.VI.35.067/2014/7.; Kfv.I.35.379/2012/4.; EBH2007. 1654.]. A bírói gyakorlat kidolgozta azt is, hogy az adózó által fedezetként hivatkozott kölcsönszerződés mely feltételek teljesülése esetén alkalmas a becsült adóalaptól való eltérés

hitelt érdemlő bizonyítására [ld. pl. Kfv.I.35.326/2020/5.; Kfv.VI.35.071/2017/4.; Kfv.III.35.395/2015/5.; KGD2013. 99.]. Az elsőfokú bíróság e bírói gyakorlatra figyelemmel volt, annak egyes elemeit ítéletének indokolásában ismertette. Figyelemmel tehát arra, hogy a felmerült elvi jogkérdésben a Kúria korábban már állást foglalt, a felülvizsgálati kérelem joggyakorlat egységének biztosítása érdekében való befogadására nem volt lehetőség. A Kúria nem észlelt olyan körülményt sem, amelyre figyelemmel az egységes gyakorlat követése nem támogatható, így a befogadás a joggyakorlat továbbfejlesztése érdekében sem volt indokolt.

[17] A felperes felülvizsgálati kérelmében hivatkozott a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti befogadási okra is. Az ügy érdemére kiható egyéb eljárási szabályszegés esetén a Kp. 117. § (4) bekezdése alapján a kérelmezőnek azt kell bemutatnia, hogy az eljárási szabályszegés a konkrét ügy érdemére kihatással volt, továbbá hogy annak ténybeli alapja kétséget ébreszt a jogerős határozat helytállósága tekintetében oly mértékben, hogy az további érdemi vizsgálat nélkül nem megítélhető [Kfv.II.38.030/2021/2., Kfv.II.38.102/2021/2., Kfv.VII.45.269/2022/2., Kfv.I.35.472/2022/3.; Kfv.II.37.690/2023/2.].

[18] A felperes eljárási szabályszegésként egyfelől a Kp. 43. § sérelmére hivatkozott, e körben azonban nem tett eleget indokolási kötelezettségének. A felperes csupán állította, hogy a bíróság jogsértő módon minősítette tiltott keresetkiterjesztésnek a becslés jogalapjára vonatkozó vitatását, azt azonban nem mutatta be, és érdemi jogi érveléssel nem támasztotta alá, hogy e jogszabálysértés álláspontja szerint hogyan következik a Kp. 43. § (1) bekezdéséből. A felperes másfelől hivatkozott a Kp. 2. § (1)-(2) bekezdéseinek sérelmére is. A Kúria rámutat, hogy e rendelkezések nem tételes perjogi szabályokat, hanem alapelveket rögzítenek, így az ezek sérelmére való hivatkozás önmagában – az alapelvi sérelemhez vezető konkrét eljárási jogszabálysértés megjelölése és kapcsolódó jogi érvelés előadása nélkül – nem alapozza meg a felülvizsgálati kérelem befogadását [Kfv.II.37.910/2022/3.; Kfv.V.37.265/2023/2.; Kfv.VI.35.056/2023/2.]. A felperes harmadrészt eljárási szabálysértésként hivatkozott arra is, hogy a bíróság logikátlan, ésszerűtlen módon értékelte a rendelkezésre álló bizonyítékokat. A Kúria ugyanakkor kiemeli, hogy a felülvizsgálati eljárás során az elsőfokú bíróság által figyelembe vett bizonyítékok ismételt egybevetésére és értékelésére, a bizonyítás eredményének felülmérlegelésére – iratellenesség és kirívóan okszerűtlen mérlegelés hiányában – nincs lehetőség [ld. pl. Kfv.II.37.904/2020/2.; Kfv.I.35.316/2021/2.; Kfv.II.37.673/2021/2.; Kfv.I.37.431/2022/3.; Kfv.I.37.761/2022/2.; Kfv.II.37.760/2022/2.; Kfv.III.37.028/2022/2.; Kfv.VII.37.037/2022/2.; Kfv.II.37.220/2023/2.; Kfv.V.37.686/2023/3.]. Az elsőfokú bíróság ítéletében az alperes által feltárt tényállást megvizsgálta, a bizonyítékokat értékelte, továbbá a bizonyítékok mérlegeléséről és a felperesi bizonyítási indítványok mellőzéséről számot adott. A Kúria nem tárt fel iratellenességre vagy kirívó okszerűtlenségre utaló körülményt sem. Önmagában az, hogy a felperes nem ért egyet a bizonyítékok elsőfokú bíróság általi mérlegelésével, és a bizonyítékok újraértékelésével saját álláspontja elfogadását kéri, nem elegendő a felülvizsgálati kérelem Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti befogadásához [Kfv.V.37.605/2023/2.; Kfv.V.37.625/2023/5.; Kfv.I. 35.231/2023/3.].

[19] A Kúria a Kp. 117. § (4) bekezdése alapján hivatalból megvizsgálta a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ab) és ac) alpontjai szerinti befogadási okokat is. Társadalmi jelentőségű

vagy különleges súlyú jogkérdésre figyelemmel csak akkor kerülhet sor a felülvizsgálati kérelem befogadására, ha a Kúria az adott elvi jogkérdésben még nem foglalt állást [Kfv.I.37.471/2023/2., Kfv.II.37.590/2023/2.; Kfv.VII.45.059/2023/2.; Kfv.V.35.269/2023/4.]. A jelen ügyben felmerült elvi jogkérdésben azonban a fent kifejtettek szerint egységes kúriai gyakorlat áll rendelkezésre, így a felülvizsgálati kérelem ezekből sem volt befogadható. Az ügyben nem merült fel az Európai Unió jogának alkalmazása, így az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége sem, ezért a befogadás ezekből sem volt indokolt.

[20] A Kúria a Kp. 118. § (1) bekezdés b) pontjában foglalt befogadási okot a Kp. 117. § (4) bekezdésében foglalt, a felet terhelő indokolási kötelezettség miatt hivatalból nem vizsgálhatta.

[21] Mindezekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a felülvizsgálati kérelem befogadásának feltételei nem állnak fenn, ezért a befogadást megtagadta.

A döntés elvi tartalma

[22] *Önmagában az, hogy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél nem ért egyet a bizonyítékok elsőfokú bíróság általi mérlegelésével, és a bizonyítékok újraértékelésével lényegében saját álláspontja elfogadását kéri, nem elegendő a felülvizsgálati kérelem Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja alapján történő befogadásához.*

Záró rész

[23] Az eljárás az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 57. § (1) bekezdés a) pontja alapján illetékmentes.

[24] A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadásáról a Kp. 118. § (2) bekezdése alapján tárgyaláson kívül határozott.

[25] A végzéssel szembeni további felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2024. január 18.

dr. Darák Péter

dr. Demjén Péter

dr. Márton Gizella

a tanács elnöke

előadó bíró

bíró

dr. Stefancsik Márta

Ságiné dr. Márkus Anett

bíró

bíró