

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

Az ügy száma: Kfv.V.35.633/2015/11.

A tanács tagjai: . Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Kárpáti Magdolna előadó bíró
. Kurucz Krisztina bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Németh és Tímár Ügyvédi Iroda
(dr. Németh András ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,
mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális
Főigazgatósága jogutódja

Az alperes képviselője: dr. Kempf-Kocsis Edina jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági
felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi
Bíróság

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: 2015. július 2. napján
kelt

7.K.27.054/2013/49. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 7.K.27.054/2013/49. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 250.000 (kettőszázötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes 2007-2008. években kutatás-fejlesztési feladatok (K+F) elvégzésére olyan gazdasági társaságokkal kötött megállapodásokat, amelyek a tőle megrendelt K+F tevékenység költségével csökkenthetik innovációs járulék fizetés kötelezettségük bruttó összegét. Társasági adómentességet vett igénybe és adólevonási jogot gyakorolt a megrendelt tanulmányokat elkészítését felé kiszámlázó alvállalkozók számlái alapján, saját számláit is általános forgalmi adó (áfa) felszámításával bocsátotta ki.
- [2] Az adóhatóság a felperesnél 2007-2008. évekre áfa és társasági adó (ta) adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban kötelezte a felperest 31.033.000 Ft áfa, 273.000 Ft ta adókülönbözet megfizetésére, 15.653.000 Ft adóbírsággal sújtotta, 13.756.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Megállapította egyben, hogy a felperes 2007. évi adózás előtti eredményét 16.923.000 Ft-tal magasabb, 2008. évi adózás előtti eredményét 9.989.000 Ft-tal alacsonyabb, 2007. évi ta adóalapját 2.729.000 Ft-tal alacsonyabb, 2008. évi ta adóalapját 6.121.000 Ft-tal magasabb összegben mutatta ki a ténylegesnél, ezért helyesbítésére hívta fel.
- [3] Az alperes a határozatában (alaphatározat) megváltoztatta az elsőfokú határozatot akként, hogy a felperes terhére áfa adónemben 2007. III. negyedévre 7.589.000, 2007. IV. negyedévre pedig 6.773.000 Ft adóhiánynak is minősülő adókülönbözetet állapított meg, az adóbírságot 15.572.000 Ft-ra, a késedelmi pótlékot 13.667.000 Ft-ra leszállította, ezt meghaladóan az elsőfokú határozat rendelkezéseit helybenhagyta. Érdemi döntését a közhasznú szervezetekről szóló 1997. évi CLVI. törvény 5. § a) pontjára, 26. § b) és c) pontjára, c/3) pontjára, 14. § 1.) pontjára, a társasági adóról és osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Tao tv.) 20. §(1) bekezdés a) pontjára, 6. sz. melléklet A rész 1) pontjára, a számviteli törvény szerinti egyes egyéb szervezetek beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 224/2000. (XII.19.) Kormányrendelet (Kormr.) 15. § (4) bekezdésére, 33. § (1) bekezdés b) pontjára, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (új Áfa tv.) 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (régí Áfa tv.) 32. § (1) bekezdés a) pontja, 35. § (1) bekezdés a) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Számtv.) 15. § (3) bekezdésére, 165-166. §-aira, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 1. § (7) bekezdésére, 97. §-ára, 100. § (4) bekezdésére, 138. § (2) bekezdésére, 165. §-ára, 170-171. §-aira alapította. Határozatát azzal indokolta, hogy a felperes tevékenysége nem cél szerinti, hanem vállalkozási tevékenység

volt, ezért jogosulatlanul vett igénybe ta adókedvezményt. Az általa kiszámlázott tételek egy része nem felel meg a K+F jogszabályi ismérveinek, az ehhez kapcsolódóan befogadott, továbbá kibocsátott számlák tartalmilag hiteltelenek, adólevonásra alkalmatlanok. A felperes által befogadott számlák másik része mögött nincs tényleges teljesítés, valóttan tartalmúak, ezért a felperes nem jogosult az ezeken szereplő áfa levonására sem. Azon bizonylatok esetében, amelyek áfát, illetve adómértéket tartalmaznak a felperesnek az áfa fizetési kötelezettsége valós teljesítés hiányában is beállt, tekintettel arra, hogy a kiszámlázott összegek pénzügyileg rendezésre kerültek. A felperes által kifizetett összegek véglegesen átadott pénzeszköznek, a befogadott összegek pedig végleges pénzüsszeg átvételnek minősülnek, mely utóbbiak adójogi következményét az adózás előtti eredmény növelésével, illetve csökkentésével kellett megállapítani.

- [4] A közigazgatási per során az alperes a határozatával (módosító határozat) módosította alaphatározatát, az elsőfokú határozatot pedig megváltoztatta a következők szerint: Ta adónemben az elsőfokú határozatban felperes terhére 2007. évre megállapított adóhiánynak minősülő adókülönbözet összegét 273.000 Ft-ról nulla Ft-ra leszállította, emiatt ta adónemben a vizsgált időszakokra nem tett megállapítást. Az áfa adónemben előírt adóhiánynak minősülő adókülönbözetek összegét 28.685.000 Ft-ra, adóbírságot 14.342.000 Ft-ra, a késedelmi pótlékot pedig 12.000.538 Ft-ra szállította le, alaphatározatának módosító határozattal nem érintett részét pedig változatlan tartalommal hatályában fenntartotta. A felperes javára történő módosítás azokat a számlákat nem érintette, amelyeket a korábbi határozatok nemcsak a K+F hiánya miatt, hanem az alvállalkozói teljesítés hiánya okán is tartalmilag hiteltelennek minősítettek. E számlák kapcsán az alperes azt rögzítette, hogy a felperes és alvállalkozója részéről sem történt tényleges számla szerinti teljesítés. Ezek a bizonylatok nem alapozzák meg az adólevonási jog gyakorlását, mivel a felperes, az alvállalkozója és az alvállalkozó alvállalkozója sem végzett tényleges kutatás-fejlesztést. Az e számlákon lévő gazdasági események egyáltalán nem jöttek létre. A bizonylatok kapcsán korábban is kizárólag e tényálláson felüli többletként került megállapításra, hogy a számlákon rögzített tevékenységek nem minősülnek K+F-nek. Utalt az alperes arra is, hogy alaphatározatában és az elsőfokú határozatban megalapozatlanul került sor 2.186.000 Ft áfa összeg levonásának megtiltására, mivel e bizonylatok szerinti gazdasági eseményekkel kapcsolatban kizárólag a K+F megvalósulásának hiányát vitatta. A határozat módosítás következtében táblázatban vezette le, hogy korábbi határozatokhoz, illetve ezekhez mellékelte táblázatokhoz képest hogyan alakul a véglegesen átadott

pénzeszköz, és a felperes adózott eredményét 2007. évre - 5.606.000 Ft-ban, 2008. évben pedig -6.646.000 Ft-ban állapította meg, akként, hogy terhére adóhiánynak minősülő adókülönbözet nem állapítható meg. Hivatkozott arra is, hogy a gazdasági események fiktív jellege eleve kizárná annak vizsgálatát, hogy a felperes tudott-e, illetve tudnia kellett-e az adókijátszásról, illetve ennek részese volt-e, de a korábban hozott határozatok tartalmazzák azt is, hogy a felperes terhére a kellő körültekintéssel való eljárás miatt nem állapítható meg.

A kereseti kérelem

- [5] A felperes az alaphatározat ellen előterjesztett keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, vagy megváltoztatását kérte akként, hogy a terhére áfa, ta adónemben megállapított adóhiány, illetve adókülönbözet és az ezekkel kapcsolatos jogkövetkezmények törlésre kerüljenek.
- [6] A felperes a peres eljárás során 8 sorszám alatt előterjesztett előkészítő iratában, a perben tartott első (9 sorszám alatti jegyzőkönyv) majd az ezt követő tárgyaláson (14 sorszámú jegyzőkönyv) úgy nyilatkozott, hogy keresetét a 8 sorszám alatti előkészítő iratában foglaltak szerint tartja fenn, azaz ta adónemben a határozat megváltoztatását kizárólag azért kéri, mivel a határozat szerinti társasági adót már korábban megfizette, és a továbbiakban már nem vitatja, hogy ta adó befizetésére köteles, mivel tevékenysége nem minősül cél szerinti közhasznú tevékenységnek. Pontosított keresetében az áfa levonási jogának megtagadását, illetve az ezzel kapcsolatos jogkövetkezményeket sérelmezte.
- [7] A felperes az alperesi határozat módosításra tekintettel (37 sorszám) úgy nyilatkozott, hogy az alperes eleget tett 2.186.000 Ft áfa, illetőleg ezzel kapcsolatos jogkövetkezmények törlése tekintetében keresetének. A 44. sorszám alatti előkészítő iratában azonban ismét vitatta azokat az alperesi megállapításokat, amelyek az általa fizetett, illetve neki megfizetett pénzösszegek minősítésére vonatkoztak. Álláspontja szerint az alperes nem bizonyította, hogy a képviselői tudtak, illetve tudhattak arról, hogy bármelyik alvállalkozója vagy sub alvállalkozója nem vallja, illetve nem fizeti be az áfa-t. Kifejtette, hogy a teljesítések megtörténtek, a tanulmányok elkészültek, olyan objektív feltételek hiánya fel sem merülhet, amelyek annak megállapítására adnának alapot, hogy nem történt tényleges teljesítés, illetve nem a számlán szereplő felek között ment volna végbe a gazdasági esemény. Hivatkozott arra is, hogy az adóhatósági határozatok nem utalnak a régi és az új Áfa tv-re.
- [8] A felperes ezt követően elismerte, hogy a módosított határozat mellékletét képező eredményvezetés általa hivatkozott „hibája”

nem jár olyan eredménnyel, amely ta adóra, vagy az egyéb adóhiányra, illetve jogkövetkezményekre kihatással lenne, de úgy nyilatkozott, hogy a következő évek eredményét befolyásolhatja, ezért ellentétes a Korm.r előírásaival. (49. sorszámú jkv.)

- [9] Az alperes a felperes keresetének elutasítását kérte. A határozat módosítást követően tett nyilatkozata szerint perben meg nem cáfolt bizonyítékok alapján jogszerűen döntött arról, hogy a felperes nem gyakorolhatja áfa levonási jogát azokban az esetekben, illetve olyan számlák alapján, amelyek tartalmi hiteltelenségét nem kizárólag a K+F tevékenység hiánya, hanem a felek közötti gazdasági esemény meg nem történte miatt állapította meg. Álláspontja szerint a korábbi adóhatósági határozatok is részletesen tartalmazták, hogy ezek nem, illetve nem a számlázási láncolatban feltüntetett felek között teljesültek. Határozatát nemcsak az anyagi jogi jogszabályokkal, hanem az eljárási jogszabályokkal is összhangban állóan hozta meg. A véglegesen átadott pénzeszközzel kapcsolatos megállapítások módosított határozatában kizárólag azokban az esetekben kerültek rögzítésre, amikor a számlákat tartalmilag hiteltelennek minősítette, de ez a következő évek eredményeit nem befolyásolja.

Az elsőfokú ítélet

- [10] Az elsőfokú bíróság a pert, az alperes határozatmódosítására figyelemmel, a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 337. § (3) bekezdése alapján 2.186.000 Ft áfa hiány és az ezzel kapcsolatos jogkövetkezmények tekintetében megszüntette. A végzés ellen a felek jogorvoslati kérelmet nem terjesztettek elő.
- [11] Az elsőfokú bíróság ítéletében a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:
- [12] Az alperes módosított határozata részletesen feltárt tényállás alapján helytálló, megalapozott érdemi döntést tartalmaz a tekintetben, hogy a gazdasági események nem a számlázási láncolatban feltüntetett felek között mentek végbe, az ügyletek nem valósak. Az alperes módosított határozatában a jogvita eldöntésére irányadó régi és új Áfa tv., továbbá a Számtv. szerinti jogszabályi rendelkezésekre figyelemmel helytállóan állapította meg a számlák tartalmi hiteltelenségét azokban az esetekben, amelyeknél a K+F tevékenység hiánya mellett a gazdasági esemény tényleges megtörténtét sem lehetett megállapítani.
- [13] Az alperes a per során módosított és a korábbi határozatában is helytállóan hivatkozott az Art. 1. § (7) bekezdésére, 2. § (1) bekezdésére, 97. §-ára. Az ezekkel kapcsolatos érvelését a másodfokú határozat 33-42. és 74., 77. oldalain rögzítették

egyértelműen alátámasztják, ezeket a perben meghallgatott tanúk vallomásai sem döntenek meg. Az alperes az alaphatározatában is megindokolta, hogy a felperes magatartása miért nem minősíthető kellően körültekintő magatartásnak, miért állapította meg az ésszerűen elvárható intézkedések megtételének hiányát.

- [14] A módosított határozat szerint az utólag elfogadott számlák bruttó összegét az alperes nem minősítette véglegesen átadott pénzeszköznek és a ta adóalapot is korrigálta. Azon számlák esetén azonban, amelyek tartalmilag hiteltelenek megállapítható a véglegesen átadott pénzeszközkénti minősítés helytállósága. Az alvállalkozók részére kibocsátott számlák el nem ismert költség számlák, de mivel pénzkifizetések történtek, ezek helytállóan kerültek véglegesen átadott pénzeszközként figyelembe vételre. A felperesnek az alperes módosított határozata mellékletével csatolt eredmény levezetést kifogásoló érvelése nincs kihatással a határozat érdemére, ezért ez nem eredményezheti az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését. Az alperes határozatában a felperes terhére tett megállapításokat megfelelően levezette. A módosító határozathoz csatolt eredményváltozás levezetése cím alatt B betűvel megjelölt táblázat pedig azokat a módosításokat tartalmazza, amelyek az utólagosan elfogadott számlákhoz kapcsolódnak.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [15] A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, jogszabályoknak megfelelő új határozat meghozatalát, vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára akként, hogy a közigazgatási per ideje alatt meghozott alperesi módosító határozatot az elsőfokú korábbi határozatokra is kiterjedően helyezze hatályon kívül és az adóhatóságokat kötelezze új eljárásra. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet nem felel meg a Számtv. 3. § (1) bekezdés 1. és 4/e) pontjának, 86. § (7) bekezdésének, a Korm.r 1. §-ának és 32.számú mellékletének, a Tao tv. 7. § (1) bekezdés ly) pontjának, 8. § (1) bekezdés n) pontjának, a Pp. 206. § (1) bekezdésének, 221. § (1) bekezdésének, a régi Áfa tv.40.§ (6) bekezdésének, új Áfa tv.147.§ (1) bekezdésének, az Art. 1.§ (7) bekezdésének, 86.§ (1) bekezdésének, 135.§ (1) bekezdésének. Sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság nem döntött arról, hogy megvalósultak-e vagy sem a vitatott számlák szerinti gazdasági események, ezért okafogyott és jogsértő indokolása, amely képviselőinek tudattartalmára vonatkozik. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság jogszabálysértően állapította meg, hogy a megrendelt tanulmányokért kifizetett pénz véglegesen átadott

pénzeszköznek, az általa kiszámlázott összeg pedig, valós gazdasági esemény hiánya miatt, véglegesen átvett pénzeszköznek minősülne. Kifejtette, hogy alapítvány nem minősül vállalkozónak, illetve vállalkozási tevékenységére speciális szabályok vonatkoznak. A bizonyítékokat az adóhatóság „önkéntesen” mérlegelte, „tetszés” szerint válogatott bevételei között. Az ítélet indokolása azért is jogszabálysértő, mivel adókülönbözetet hiányában is rögzítette az adóhatóság adózás előtti eredményének változását, és ez a határozat érdeméhez tartozik. Hivatkozott arra is, hogy a per során történő határozat módosítás nem fellebbezés elbírálása során keletkezett, ezért ki kellett volna terjednie az alaphatározatra is, de erre nem került sor, Ez utóbbi az elévülés tekintendő az ügy érdemi eldöntésére is kiható jelentős körülménynek minősül.

- [16] Az alperes ellenkérelmében az elsőfokú ítélet felülvizsgálati kérelemmel támadott részének hatályában fenntartását kérte arra hivatkozva, hogy ez eljárási és anyagi jogszabálysértés nélkül meghozott határozat.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [17] A Pp. 275. §-a értelmében a felülvizsgálati eljárásban nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet (BH2002.29., BH2012.179.).
- [18] A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nem lehet hivatkozni alapeljárás során fel nem merült, ennél fogva el nem bírált adatra, tényre, körülményre, bizonyítékra, jogcímre (KGD2000.149., BH2002.447., EBH2002.653., Pp.275. § (1) bekezdése). A rendelkezésre álló iratok szerint a felperes az alapeljárás során nem hivatkozott az Art. 135. § (1) bekezdésében, 164. § (5) bekezdésében foglaltak megsértésére, nem terjesztett elő olyan érvelést sem, amelyben vitatta volna a per során hozott módosító határozat kapcsán azt, amire felülvizsgálati kérelmében hivatkozott. A felülvizsgálati kérelemben e körben kifejtett álláspontja tehát olyan új jogcímnek minősül, amely kapcsán az előzőekben említett jogszabályi rendelkezés kizárja az érdemi elbírálást. Utal ugyanakkor a Kúria arra, hogy az Art. 135. § (1) bekezdése értelmében, abban az esetben, ha az adóhatóság megállapítja, hogy a bíróság által még el nem bíralt határozata jogszabálysértő, akkor azt az adózó javára az adó megállapításához való jog elévülés idejéig módosíthatja. A perbeli esetben az alperes a felperes javára módosította alaphatározatát, mégpedig a Pp. 337. §-a szerinti eljárásnak megfelelően. A felperes felülvizsgálati kérelemben kifejtett érvelésével ellentétben a módosító határozat módosította az

alaphatározatot is és rendelkező része elsőfokú határozatot helybenhagyó, illetve ezt módosító rendelkezéseket is rögzít. A módosító határozat rendelkező része, továbbá indokolása is egymással összhangban állóan, egyértelműen és kifejezetten rögzíti, hogy a módosító határozat az alaphatározatot saját hatáskörben akként módosítja, hogy az elsőfokú határozatot megváltoztatja.

- [19] A Kúria a Pp. 275. §-a alapján eljárva, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben, a rendelkezésére álló iratok alapján azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet tényállása hiánytalan, iratszerű, megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. Iratellenes az a felperesi felülvizsgálati kérelemben kifejtett érvelés, mely szerint az elsőfokú bíróság érdemben nem döntött a perrel érintett számlák tartalmi hitelessége, avagy hiteltelensége tekintetében. A jogerős ítélet 19. oldala ugyanis egyértelműen és kifejezetten tartalmazza, hogy az alperes az Art. 1. § (7) bekezdése alapján helytállóan minősítette az alperesi határozat módosítást követően is a perben vitatott számlákat tartalmilag hiteltelennek. Megalapozottan állapította meg, hogy e számlákon szereplő gazdasági események a számlákon szereplő felek között nem valósultak meg. Kiemeli e körben a Kúria azt is, hogy az elsőfokú bíróság ítélete a 17-20. oldalon ismerteti egyenként és egymással egybevetve is a közigazgatási és peres eljárás során beszerzett rendelkezésére álló adatokat, tényeket, körülményeket, bizonyítékokat és indokolási kötelezettségét is teljesítve helytálló indokát adja annak, hogy mely okoknál fogva nem fogadja el a felperes által e körben előterjesztett érvelést. A jogerős ítélet 19-20. oldala a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezésekkel, tehát a régi és az új Áfa tv. szabályaival összhangban állóan utal arra, hogy a felperes esetében mely okoknál fogva nem állapítható meg a tartalmilag hiteltelen számlák kapcsán a kellően körültekintő magatartás, illetve az ésszerűen intézkedések megtétele. A felperes a felülvizsgálati kérelmében maga sem tudott sem megjelölni egyetlen olyan konkrét adatot, tényt, körülmény vagy bizonyítékot sem, amely alkalmas lenne azoknak az alperesi határozatban, ítéletben is tételelesen felsorolt bizonyítékoknak, illetve az ezek alapján megállapított tényállásnak, ténybeli, illetve jogkövetkeztetésnek a megcáfolására, mely szerint a perrel érintett számlák tartalmilag hiteltelenek, a régi Áfa tv. 32. § (1) bekezdés a) pontja, 35. § (1) bekezdés a) pontja, az új Áfa tv. 119. § (1) bekezdése, 120. § a) pontja, 127. § (1) bekezdés a) pontja szerinti, továbbá közösségi szabályozásnak nem megfelelő bizonylatok, és a tekintetben sem, hogy nem volt adókiírátszás részese, illetve nem tudott arról, hogy adókiírátszásban vesz részt. Semmivel nem támasztotta alá, hogy kellően körültekintő

magatartást tanúsított volna és minden ésszerű intézkedést megtett volna az adókiírátszás elkerülése érdekében.

- [20] A régi Áfa tv. 40. § (6) bekezdése, továbbá az új Áfa tv. 147. § (1) és (2) bekezdései egyértelmű rendelkezést tartalmaznak a tekintetben, hogy áfa megfizetésre kötelezett az az adózó is, aki az általa kibocsátott számlán áthárított adót, illetve adómértéket tüntet fel. A felperes pedig a megrendelői felé kibocsátott számlákban általa sem vitatottan, illetve a rendelkezésre álló iratokból egyértelműen megállapíthatóan áfas számlákat bocsátott ki.
- [21] A közigazgatási perekre irányadó speciális szabályozás, a Pp. 335/A. § (1) bekezdése értelmében, a felperes a keresetét legkésőbb az első tárgyaláson változtathatja meg, és ennek is korlátját képezi az, hogy a keresetlevéllel nem támadott önálló, a határozat egyéb rendelkezéseitől egyértelműen elkülöníthető rendelkezésre csak a perindításra nyitva álló határidőn belül lehet egy keresetet kiterjeszteni. Az elsőfokú bíróság ítéletének indokolása iratszerűen tartalmazza azokat a tényeket, amelyeket a Kúria is ismertetett ítéletében a felperesi kereset, illetve kereset változtatásokkal kapcsolatos pontban, ezt a Kúria nem kíván megismételni. Rámutat azonban a Pp. 335/A. § (1) bekezdése szerinti szabályozásra figyelemmel arra, hogy a felperes nem volt jogosult további keresetváltoztatásra, azaz az első tárgyalásig, illetve az első tárgyaláson megváltoztatott, módosított, visszavont, pontosított keresetének utóbb 44., 46., 48., 49. sorszám alatti okiratokban történő megváltoztatására, azaz annak ismételt vitatására, hogy tevékenysége nem vállalkozási, hanem cél szerinti tevékenység, illetve az alperes tévesen minősítette volna a pénzeszközöket véglegesen átadott, illetve átvett pénzeszköznek. Kiemeli e körben a Kúria még azt is, hogy az alperesi módosító határozatra figyelemmel, ahogyan azt az elsőfokú bíróság jogerős ítélete iratszerűen rögzíti, a felperes terhére ta adónemben adóhiánynak, adókülönbözetnek, továbbá ezzel kapcsolatos jogkövetkezményeknek a megállapítására nem került sor, tehát ebben az adónemben a felperes terhére fizetési kötelezettség nem került előírásra. Az alperes módosított határozatában a felperes adózott eredményét 2007. évre - 5.606.000 Ft-ban, 2008. évre pedig -6.646.000 Ft-ban állapította meg, tehát pozitív adóalapot egyik időszakra sem mutatott ki. Alaptalan a felperesnek az az érvelése is, mely szerint az alperes áfa és ta adónemben tett módosító határozatban véglegesített megállapításai a tényállással és egymással nem állnak összhangban. Helytállóan mutatott rá arra az elsőfokú bíróság jogerős ítéletében arra, hogy az alperes a módosított határozatában a peres eljárás során elfogadott számlák bruttó összegét nem minősítette véglegesen átadott pénzeszköznek, ennél fogva a ta adóalap is módosult. A

módosított határozathoz csatolt eredményváltozás levezetése, az ehhez mellékelte B táblázat pedig kizárólag azokat a változásokat tartalmazza, amelyek az utólagosan elfogadott számlákhoz kapcsolódnak. E körben a felperes keresetében maga sem jelölt meg konkrétan olyan adatot, tény, körülmény, vagy bizonyítékot, amely ezt alappal vitathatóvá tenné. Az alperesnek egyébként is a bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként az utólagos adómegállapítás során határozatában a bevallott és az általa megállapított adóalap és adókülönbözésének rögzítése és ennek levezetése a jogszabályi kötelezettsége az Art. 129. § (1) bekezdésének a) pontja, 178. § 3. pontja értelmében. E kötelezettségét pedig teljesítette, ezért a felperes felülvizsgálati kérelmében alaptalanul hivatkozott a Számtv., a Kormr. és a Tao tv. jogszabályi rendelkezéseinek megsértésére.

- [22] A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [23] A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nem kerülhet sor alapeljárás során fel nem merült, ennél fogva el nem bíralt adat, tény, körülmény, bizonyíték, jogcím érdemi felülvizsgálatára, és a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben csak a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet.

Záró rész

- [24] A felülvizsgálati eljárási költségre vonatkozó ítéleti rendelkezés a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdésén alapul.
- [25] A felülvizsgálati eljárási illetékekre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés f) és (5) bekezdés 2. pontján, továbbá 74. § (3) bekezdése miatt alkalmazandó 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-án alapul.

, 2016. április 7.

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