

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.128/2017/5.

A tanács tagjai: . Hajnal Péter a tanács elnöke, Dr. Heinemann Csilla előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes: Dr. felperes neve(címe)

A felperes képviselője: Székesfehérvári 6.számú Ügyvédi Iroda (Istvánfalviné dr. Szíjártó Lilla ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: Dr. Ráskai Márton jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 42. szám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.013/2016/41. kijavító végzéssel kijavított 10.K.27.013/2016/38/III. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.013/2016/38/III. számú ítéletét, valamint az alperes 2060347296 számon módosított 4469690200 számú határozatát hatályon kívül helyezi és az alperest új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 148.976 (egy száznegyvennyolcezer-kilencszázhetvenhat) forint elsőfokú részperköltséget.

A felülvizsgálati perköltséget a felek maguk viselik.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra -86.600 (nyolcvanhatezer-hatszáz) forint kereseti rész illetéket és 144.300 (egy-száznegyvennégyezer-háromszáz) forint felülvizsgálati eljárási rész illetéket.

A fennmaradó kereseti és felülvizsgálati eljárási rész illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes 2010. december 7. napján alakult gazdasági társaság, melynek jogi személyisége alatt egy bőrgyógyász szakorvos folytat áfamentes egészségügyi szolgáltatásnak minősülő járóbeteg ellátást és áfaköteles kozmetológiai ellátást budapesti és székesfehérvári rendelőkben. Ezen túlmenően a J. Alapítvány és egyes önkormányzatok által szervezett ingyenes szűrővizsgálatokon is tevékenykedett.
- [2] Az adóhatóság a felperes székesfehérvári rendelőjében 2012. április 18. napján, a budapesti rendelőben 2012. május 15. napján tartott helyszíni ellenőrzést, melynek során a felperes nyugtakibocsátási kötelezettségének nem tett eleget. Erre figyelemmel az adóhatóság a felperest előbb 200.000 Ft, majd 400.000 Ft mulasztási bírság megfizetésére kötelezte. A mulasztási bírságról rendelkező határozatok 2012. október 26. napján, illetve 2013. május 21. napján emelkedtek jogerőre.
- [3] A nyugtaadási kötelezettségek elmulasztása miatt az adóhatóság 2012- 2013. évek tekintetében adóvizsgálatot folytatott le és mindkét évre becslési eljárás alapján állapította meg a felperes által eltitkolt árbevételt. A társadalombiztosítási szervtől kapott tájékoztatás szerint a felperes 2012-ben 1825 db különböző TAJ számhoz köthető vényt állított ki, melyből ismétlődő TAJ szám 412 db volt, mellyel szemben 586 db nyugtát, illetve számlát állított ki. 2013-ban 1781 db különböző TAJ számhoz köthető vényt került kibocsátásra, melyből a visszatérő páciensek TAJ száma 349 db volt. A nyugta, illetve számlakiállítás száma 728 db volt. A felperes által kiállított bevételi bizonylatok tanúsága szerint 2012-ben egy ilyen bizonylatra 10.203 Ft, míg 2013-ban 10.228 Ft átlagos árbevétel jutott.
- [4] A NAV Elnöke a NAV Vas megyei Adóigazgatóságát jelölte ki a 2012-2013 évekre vonatkozó valamennyi adónemre kiterjedő bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés elvégzésére. Az adóhatóság a felperes terhére 2012. évre társasági adónemben 665.000 Ft, 2013. évre 562.000 Ft, százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben 2012. évre 1.796.000 Ft, 2013. évre 1.517.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, (összesen 4.540.000 Ft adóhiány) és ehhez kapcsolódóan adóbírság és késedelmi pótlék kiszabására került sor.
- [5] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2015. november 6. napján kelt 4469690200 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. A becslés jogalapja körében az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 108. § (4) bekezdését jelölte meg és az OEP adatszolgáltatásokra, valamint a

felperes által felszámolt vizsgálati díjak összevetésével részletesen levezetve állapította meg a felperes által be nem vallott árbevételt.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [6] Az alperesi határozat ellen a felperes élt keresettel, melyben eljárásjogi és anyagi jogszabálysértésre is hivatkozva kérte a határozat felülvizsgálatát. Kifogásolta, hogy az adóhatóság az észrevételére nem teljes körűen reagált, megállapításait nem bizonyította, kiegészítő jegyzőkönyv felvétele ellenére az eredeti jegyzőkönyv egyes mellékletei érvényben maradtak. Kifogásolta, hogy az elnöki engedély nem része a jegyzőkönyvnek. A becslés alkalmazásának bevezetéséről szóló szóbeli tájékoztatás jegyzőkönyvi rögzítése elmaradt, és nem adott magyarázatot az adóhatóság az ellenőrzési határidők megtartását kifogásoló érveire sem. Vitatta, hogy 2012 évben kétszer mulasztotta volna el nyugtaadási kötelezettsége teljesítését és miután ez a tény nem áll fenn, így a becslési eljárás lefolytatásának sem volt jogalapja. A becslés jogalapjának hiányát a 2013-as évre hangsúlyozottan állította. A becslés módszere vonatkozásában sérelmezte, hogy az adóhatóság elmulasztotta más hasonló tevékenységet folytató szervezet adatait beszerezni, továbbá nem nyert számítással alátámasztást az áfaköteles és áfamentes tevékenységből származó alperes által állított 5%-10%, illetve 90-95%-os aránya. Sérelmezte a 2014. évi árlista figyelembe vételét. A pénztárból pénz nem hiányzott, az adóhatóság nem bizonyította az ügyvezetők szabálytalan pénzkezelését, annak pénztárból történő kivonását.
- [7] Többször előfordult, hogy egy nyugtát állítottak ki több személy vizsgálata esetén és több személy nevére szólóan adtak ki vényt, melyet nem értékelt a revízió az árbevétel megállapításakor, illetve az ingyenes alapítványi szűrésekkel kapcsolatos következtetéseket is elmulasztotta levonni. Kérte az orvos nyilatkozatának figyelmen kívül hagyását, mert terhessége és a vizsgálat miatt olyan állapotban volt, mely téves nyilatkozat megtételére vezetett.
- [8] Az alperesi ellenkérelem a határozat megállapításait fenntartva a kereset elutasítását indítványozta.

Az elsőfokú ítélet

- [9] A bíróság szakértői vélemény szerzett be a becslés módszerének ellenőrzésére.
- [10] A szakértői véleményben kidolgozottak alapján az adóhatóság 2016. szeptember 29. napján kelt 2060347296 számú határozatával mindkét

évre vonatkozóan a társasági adónemben és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben a megállapított adóhiányokat csökkentette elfogadta a perben eljáró szakértő azon álláspontját, hogy az eltitkolt árbevétel összegének kivonása osztalékjövedelmet képezett a társaság tagjainál. Ily módon az összes adókülönbözetet 4.540.000 Ft-ról 2.779.000 Ft-ra csökkentette, az adóbírság összegét 4.117.000 Ft-ban állapította meg, míg a késedelmi pótlék összege 416.409 Ft-ra csökkent.

- [11] A felperes a módosított határozattal szemben is fenntartotta kereseti kérelmét.
- [12] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Hangsúlyozta, hogy a NAV Elnökétől származó engedély alapján az elsőfokú hatóság jogszerűen folytatta le illetékességi területén kívül az eljárást, így az ügy áttételének nem volt helye, mert a per lefolytatására a Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság rendelkezett illetékességgel. Hangsúlyozta, hogy erről a tényről az adózót értesíteni nem kellett, ugyanígy az engedély jegyzőkönyvhöz történő csatolásának elmaradása sem jogszabálysértő. A felperes az iratot az iratbetekintési jog gyakorlása körében bármikor megismerhette.
- [13] Arra is utalt, hogy a felperes a becslés jogalapján és módszerén túli további eljárási kifogások kapcsán a konkrét jogszabálysértést nem jelölte meg, erre figyelemmel ezeket a bíróság elbírálni nem tudta. Megállapította, hogy az adóbírság összegének levezetését az alperes határozata részletesen tartalmazza.
- [14] A nyugtaadási kötelezettség elmulasztásának időpontja kapcsán egyetértett az adóhatósággal abban, hogy nem annak van jelentősége, hogy a mulasztási bírságot megállapító határozatok mikor emelkedtek jogerőre, hanem annak, hogy mely napokon került sor a nyugtaadási kötelezettség elmulasztására. Azt a felperesi álláspontot sem osztotta, hogy a közigazgatási szervnek valamennyi, az adózó észrevételében vagy fellebbezésében szereplő évre ki kell térnie. Nézete szerint csupán a jogilag releváns észrevételekre és fellebbezési kifogásokra kell reagálni, amely jelen esetben megtörtént.
- [15] Az ellenőrzési határidők megtartottságát rögzítette és utalt arra, hogy az iratbetekintési jog gyakorlásakor a felperesnek lehetősége volt valamennyi releváns irat megtekintésére. Annak sem tulajdonított jelentőséget, hogy a 20 napos szünetelésről annak kezdetét megelőzően, annak tartama alatt vagy annak lejártát követően adott a hatóság tájékoztatást. Az iratrendezésre vonatkozó felhívás pedig a közigazgatási iratok között fellelhető volt. Elvetette azt a felperesi vélekedést, hogy az orvos terhes állapota bármiféle módon nyilatkozattételi képességét befolyásolta volna.

- [16] Nem tartotta alaposnak azt a felperesi észrevételt sem, hogy az alperesi határozat tényállást ne tartalmazott volna. Hangsúlyozta, hogy a határozatban a tényállási elemek elszórtan, de fellelhetők voltak.
- [17] A becslés jogalapját és módszerét illetően a bíróság szakértői bizonyítást fogantatosított és az aggálytalan szakvélemény alapján azt jogszerűnek tartotta. A 2012 évben az Art. 108. § (3) bekezdés c) pontja, (4) bekezdés alapján fennálltak a becslés alkalmazásának jogszabályi feltételei, míg 2013 évre a szakvélemény támasztotta alá, hogy ugyanezek a követelmények teljesültek. A felperes által kibocsátott nyugták, számlák száma, továbbá a felperes vényírásával érintett különböző TAJ számok száma közötti olyan mérvű eltérés állt fenn, amely megalapozta a becslés alkalmazását 2013-ban is. A becslési módszer helytállósága a perben beszerzett szakvélemény által alátámasztott és hangsúlyozta, hogy nem tekinthető a becslési módszer eredményére kihatónak, ha az ellenszolgáltatás köteles vizsgálatok száma nem nyert csökkentést az ellenszolgáltatásra nem köteles vizsgálatok számával. Hangsúlyozta, hogy a felperesi gazdálkodó szervezet összes vizsgálata esetében a visszterhesség vélelme állt fenn, hiszen abból kell kiindulni, hogy a szolgáltatásait ellenszolgáltatás fejében nyújtja ügyfelei számára. Ebből a körből csak a felperes tagjai, ügyvezetői, alkalmazottai, illetve az ő közeli hozzátartozói esnek ki. Kiemelte azt is, hogy a perben nem a vények számának, hanem az ellenszolgáltatás köteles vizsgálatok és ezek díjának volt jelentősége a bevétel becslése kapcsán. Nézete szerint nem tette az alperesi határozatot jogszabálysértővé az, hogy 2013 év vonatkozásában tévesen jelölte meg a becslés jogalapját.
- [18] A becslés alkalmazásáról a felperes az ellenőrzési jegyzőkönyvekben tájékoztatást kapott, a felperesi állítás pedig annak beismerését is tartalmazta, hogy a becslésről a felperes ügyvezetői szóban is tájékoztatást kaptak.
- [19] Az ítélet levezette, hogy a szakértői vélemény alapján milyen eltítkolt árbevétel állt fenn a felperes esetében, és osztotta azt a szakértői véleményt is, hogy a kivont árbevételt osztalékjövedelemként kell figyelembe venni.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [20] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és a terhére megállapított adóhiány és ehhez kapcsolódó jogkövetkezmények törlését kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet az Art. 2., 92., 95. 97., 98., 100., 104., 108., 138., 143., 165., 170 §-aiba, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás

általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) 2., 33., 39., 72. §-aiba, valamint a Pp. 206., 213., 220., 221. §-aiba ütközik.

- [21] Változatlanul állította annak jogi jelentőségét, hogy a mulasztási bírságot megállapító határozatok mikor emelkedtek jogerőre. Nézete szerint sem az adóhatóság, sem a bíróság nem magyarázta meg jogilag elfogadható módon, hogy miért a nyugta kibocsátás elmaradásának dátumát és nem a jogerő dátumát fogadták el az Art. 108. § (4) bekezdésének alkalmazhatósága tekintetében. Az Art. 108. § (4) bekezdése szerinti becslési eljárás lefolytatásának különösen nem volt meg a jogalapja 2013 évre. Azzal a bírósági érveléssel sem értett egyet, hogy az adóhatóság nem köteles az általa előadottakra teljeskörűen reagálni. Ez alapvetően sérti az adózó jogait. Hangsúlyozta, hogy az iratbetekintési jog nem helyettesíti az adóhatóság kötelezettségét a Ket. 39. §-ára tekintettel, és fenntartotta a határidő meg nem tartottságával, az alperesi határozat tényállás elemeinek hiányosságával kapcsolatos érvelését is.
- [22] A szakértői véleményben foglaltakat vitatta és kifogásolta, hogy a bíróság nem engedélyezett részére további bizonyítási lehetőséget, az ellentmondások feloldására nem tett kísérletet. Az alapítványi szűrésekkel kapcsolatban tett megállapítások nem objektív tényeken alapulnak, nem ad kellő magyarázatot arra, hogy miért nem tartja elfogadhatónak az ingyenesen nyújtott szolgáltatásokkal kapcsolatban kiállított vények darabszámával való bírság alap csökkentést. Nézete szerint a szakértői vélemény alapján az alperes a határozat módosítását már nem végezhetette volna el, ez ütközik az Art. 130., 163. § (1) bekezdés, 143. § (1) bekezdés, 135. § (1) bekezdésében foglaltakkal.
- [23] Álláspontja szerint az alperes módosító határozata alapján nem követhető, hogy milyen összegű adóhiány, bírság, késedelmi pótlék állt fenn, erre vonatkozóan sem az adóhatósági határozat, sem a bírósági ítélet nem tartalmaz levezetést. Arra is utalt, hogy a bíróság kereseti kérelmei tekintetében figyelmen kívül hagyott érveléseket, ezek vonatkozásában az ítélet semmiféle érdemi reakciót nem tartalmaz.
- [24] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelme a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [25] A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint részben alapos.
- [26] A Pp. 271. § (2) bekezdése értelmében [a] jogerős ítélet vagy az ügy érdemében hozott jogerős végzés felülvizsgálatát a Kúriától -

jogszabálysértésre hivatkozással - a fél (...) kérheti (...). A 272. § (2) bekezdése szerint [a] felülvizsgálati kérelemben meg kell jelölni azt a határozatot, amely ellen a felülvizsgálati kérelem irányul, azt, hogy a fél milyen tartalmú határozat meghozatalát kívánja, továbbá elő kell adni - a jogszabálysértés és a megsértett jogszabályhely megjelölése mellett -, hogy a fél a határozat megváltoztatását milyen okból kívánja.

[27] A Pp. hivatkozott rendelkezéseiből kitűnően a felülvizsgálat a megelőző eljáráshoz kapcsolódó rendkívüli, korlátozottan igénybe vehető jogorvoslat. Jogorvoslati jellegéből következőleg funkciója a kérelmet előterjesztő által állított jogsérelem elbírálása és megalapozottsága esetén annak orvoslása. E jogintézmény azonban rendkívüli és korlátozottan igénybe vehető. A jogbiztonsághoz kötődő jellege miatt a jogerő feltörésére már csak rendkívüli és korlátozott körülmények között, a Pp. hivatkozott rendelkezései értelmében kivételesen, a jog, illetve a jogszabályokban biztosított alanyi jogok érvényesülése érdekében, a bírói jogalkalmazással előálló jogsérelem esetén van lehetőség. A felülvizsgálat intézménye tehát akkor alkalmazható, ha a jog megsértése a jogerős ítéletben érhető tetten.

[28] A Kúria nem értett egyet az elsőfokú bíróságnak azzal a kijelentésével, hogy „határozatban annak tényállási elemei elszórtan, de fellelhetők voltak.” Az alperesi határozat azon a tényen alapult, hogy a felperes egy adóéven belül kétszer nem tett eleget nyugtaadásai kötelezettségének. Az ezzel kapcsolatos tényeket pontosan, mindenre kiterjedően részletezi a határozat. Tartalmazza az OEP-től kapott adatokat is, és részletes levezetést ad a becslés módszere tekintetében is. Így nem felel meg a valóságnak az a felperesi állítás, hogy az alperesi határozat tényállást ne állapított volna meg, illetve az a bírósági megállapítás sem, hogy a határozatban elszórtan található meg, az alperesi határozat indokolása logikusan került felépítésre.

[29] Nem osztja a Kúria azt a felperesi álláspontot, hogy a nyugtaadási kötelezettséget elmulasztó határozatok jogerőre emelkedésének időpontja lenne mérvadó az Art. 108. § (4) bekezdésének alkalmazásakor. A jogszabályhely ilyen tartalmú értelmezése ellehetetlenítené e szakasz alkalmazását, mert a jogorvoslati lehetőségek kihasználása beláthatatlan időre tolná ki az e szakaszban rögzített jogkövetkezmények alkalmazhatóságát. A nyugtaadási kötelezettség elmulasztása elkövetési idejének van jelentősége, súlya, nem annak, hogy az ezt és a jogellenes magatartás miatt kiszabott szankciót tartalmazó határozat mikor emelkedik jogerőre. Emiatt nem tévedett az elsőfokú bíróság mikor a 2012. év vonatkozásában a becslés jogalapjának fennállását megállapította.

- [30] Ugyanakkor egyetért a Kúria azzal a felperesi érveléssel, hogy ugyanezek a feltételek már nem álltak fenn a 2013. év tekintetében. Ebben az évben a felperesnél nyugtaadási kötelezettség teljesítésére irányuló ellenőrzés lefolytatására nem került sor, így az Art. 108. § (4) bekezdésben rögzített azon kritérium, hogy „nyugtakibocsátási kötelezettség adóéven belüli ismételt elmulasztása” nem állt fenn. Márpedig az alperes határozatában a becslést kizárólag erre alapította mindkét év vonatkozásában, a hiányos, ellentmondó adózói iratokra hivatkozás nem szerepel a határozatban. Nem alapozhatja a bíróság a becslést olyan indokokra amit a határozat nem tartalmaz, nem pótolhatja annak jogalapját a szakértői véleményben kifejtettekkel. A bíróság feladata a határozat törvényességének ellenőrzése, és nem annak megteremtése azáltal, hogy pótolja a jogi megalapozottságát. Minderre figyelemmel a 2013. év vonatkozásában az alperes által megjelölt okból becslésre nem kerülhetett sor, ezért a Kúria a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján az erre az évre megállapított adóhiányok és jogkövetkezményeik tekintetében a jogerős ítéletet és az alperes határozatát hatályon kívül helyezte.
- [31] A 2012. évre a becslés jogalapja fennállt és az alkalmazott módszert is helytállónak találta a Kúria. Ezzel kapcsolatban hangsúlyozza, hogy a felülvizsgálat fentiekben kifejtett tartalma szerint a bírói jogalkalmazói jogsértések orvoslását biztosítja, de csak a felülvizsgálati kérelem keretei között és csak korlátozottan ad lehetőséget a bírói döntésben elbírált kérdések felülmérlegelésre. A bizonyítékok mérlegelésével hozott ítélet felülmérlegelésére felülvizsgálati eljárásban nincs lehetőség. Eljárási jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha a jogerős ítéletben megállapított tényállás iratellenes, vagy az eljárás bíróság ítéletét a bizonyítékok okszerűtlen mérlegelésével hozta meg. Jelen ügyben ilyen eljárási jogszabálysértések nem voltak megállapíthatók.
- [32] Hangsúlyozza azt is a Kúria, hogy a perben a felperest terhelte a Pp. 164. §-ából kifolyólag az alperesi határozat jogszerűtlenségének bizonyítása, így az alkalmazott becslési módszer hibáinak feltárása, igazolása. A felperes e kötelezettségének nem tett eleget, mert csupán állította, hogy milyen hibák, hiányosságok állnak fenn, de erre vonatkozó bizonyítékot nem terjesztett elő. Így nem csatolt olyan kimutatást mely az ingyenes ellátott személyek pontos, behatárolható körét tartalmazta volna, illetve az alperes általa alkalmazott óradíjaktól való eltérést sem bizonyította. Erre nem alkalmas más hasonló orvosi szolgáltatástnyújtó vállalkozó óradíjainak bekérése, mert a felperes tud leginkább adatot szolgáltatni arra, hogy mely években milyen óradíjakat alkalmazott. Emiatt nem követett el jogszabálysértést az alperes, mikor a rendelkezésére álló 2014. évi díjtáblázatból indult ki, illetve amikor a nyugtákon feltüntetett

díjakból átlagot számolt. A felperes a szakértői véleményben foglaltakat megdönteni nem tudta. Nem követett el az elsőfokú bíróság jogszabálysértést a szakértői vélemény elfogadása kapcsán: a felperes által kifogásolt részek tekintetében a szakértőt meghallgatta, illetve a szakértőt írásban részletesen nyilatkoztatta a felek észrevételeire. (33.sz.beadvány)

- [33] Nem találta alaposnak a Kúria a felperes eljárási jogszabálysértésre történő hivatkozásait sem. Az valóban sérti az adózó jogait, ha az észrevételében, fellebbezésében kifejtett indokokra a hatóság nem reagál. De e visszacsatolásnak csak annyiban kell megtörténnie, amennyiben az ügy eldöntésére az kihatással van, azokra pedig az alperes összefoglaló válaszát megadta. A határidő meg nem tartásával kapcsolatos jogi érvelést az ítélet 7. oldalának utolsó és 8. oldalának 1. bekezdése tartalmazza, mellyel a Kúria egyetért. A Kúria összegző értékelése szerint az elsőfokú bíróság kitért a keresetlevélben előadott valamennyi indokra.
- [34] Nem ért egyet a Kúria a határozat módosítása kapcsán előterjesztett felperesi érvekkel sem. Az Art. 135. § (1) bekezdése feljogosítja az adóhatóságot meghatározott időbeli korlátok betartása mellett a határozat módosítására, még akkor is, ha bírósági felülvizsgálati eljárás van folyamatban. Nem lehet olyan tartalmat tulajdonítani a jogszabálysövegének, hogy erre csak az elsőfokú hatóságnak van jogköre, a másodfokú hatóságnak nincs. Mindezek miatt az alperes számszaki módosítást tartalmazó határozata meghozatalának nem volt akadálya, és erre figyelemmel lehetősége volt a felperesnek keresete módosítására.
- [35] Összegezve a Kúria álláspontja szerint a 2012. évi becslés jogszabályt nem sértett, viszont 2013. évre jogszabálysértő módon került sor. Miután az alperesi határozat mindkét év vonatkozásában tartalmazza a megállapított adóhiányokat és a jogkövetkezményeket, ezért a Kúria úgy látta, hogy a helyes számszaki levezetés érdekében szükséges a jogerős ítélet és alperesi határozat hatályon kívül helyezése a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján. Az új eljárásban az alperes feladatát a 2012. évi adóhiányok és jogkövetkezmények megállapítása képezi, a perben beszerzett szakértői véleményben kimunkált adatok alapján.

A döntés elvi tartalma

- [36] *A bíróság feladata a határozat jogszerűségének ellenőrzése és nem annak megteremtése azáltal, hogy pótolja a jogi megalapozottságát. A közigazgatási határozat indokolásának az ügy érdemére kiható hiánya nem pótolható a szakértői véleményben foglaltakkal.*

Záró rész

- [37] A döntéssel a peres felek részben pernyertesek és pervesztesek, ennek aránya egyenlő, ezért a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 81. § (1) bekezdése alapján kötelezte a Kúria az alperest a felperes által előlegezett szakértői díj fele összegének viselésére, míg az eljárás során felmerült további költségeiket a felek maguk viselik.
- [38] A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes-pernyertesség arányára (2012. évi megállapítások figyelembevétel) figyelemmel viseli a felperes a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján, míg a fennmaradó illetéket az állam viseli a 14. §-ra figyelemmel.
- [39] A Pp. 274. § (1) bekezdése alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálja el, kivéve ha a felek bármelyike tárgyalás tartását kéri, vagy a Kúria a tárgyaláson való elbírálást szükségesnek tartja. A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel Pp. 272. § (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a 275. § (1) bekezdés pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el, és a Pp. 272. § (1) bekezdésének megfelelően a rendelkezésre álló iratok alapján döntött.

Budapest, 2017. június 1.

**dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk.
előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**