

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.298/2019/5.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Szilágyi, Aszman és Társa Ügyvédi Iroda (ügyintéző dr. Szilágyi Zoltán ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Stomfai Ramona kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes (35. sorszám)

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.265/2018/32.

Rendelkező rész

A Kúria a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.265/2018/32. számú jogerős ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 4.131.585 (négymillió-egyszázharmincegyezer-ötszáznyolcvanöt) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes rendkívül sokfajta és nagy mennyiségű árucikk kis-és nagykereskedelmével foglalkozik. Nagykereskedelmi tevékenységét a székhelyén lévő raktáráruházban folytatja, emellett bolthálózattal rendelkezik, melyek Baranya megye különböző városaiban működnek.
- [2] A felperes 2006. december 19. napján szoftver bérleti szerződést kötött egy „Frézer Kópé”

elnevezésű program használatára, melynek több modulja létezett. A felperes 2013-2014. években a raktárkezelő és a számlázó modult, a pénztár modult és 2014 évtől a pénzügyi és könyvelési modult használta. 2014. évtől a felperes főkönyvi könyvelése is a Frézer ügyviteli rendszerbe került át a korábbi Hessyn főkönyvi rendszerből.

- [3] A felperesnél az adóhatóság 2016. október 20. napján adatok gyűjtését célzó ellenőrzést végzett, melynek keretében az adóhatóság munkatársai adathordozóra mentették a felperes által használt „Frézer Kópé” elnevezésű raktárkezelő és számlázó szoftverrendszer 2012-től 2015-ig terjedő időszakának adatállományait. Ezt követően összevetették a felperes könyvelésében, éves beszámolójában kimutatott készletértékeket, illetve az azokat alátámasztó felperesi dokumentumokat, bizonylatokat. Az adóhatóság vizsgálta az év végi leltározások tényét és megvalósulását, majd megállapította, hogy a 2013. év eleji nyitókészlet-állomány leltározással nem alátámasztott. A vizsgálatot megelőzően a felperes egyik pécsi vevői partnerénél végzett adóellenőrzést az adóhatóság, melynek során rögzítette, hogy a társaság a felperes tevékenységéhez nagyon hasonló kis-és nagykereskedelmi tevékenységet végzett. A felperes, mint beszállító számla nélkül jelentős nagyságban értékesített árukat ennek a gazdálkodó szervezetnek. Az ellenőrzés során az adóhatóság olyan IT adatok és bizonylatok birtokába jutott, melyeket a felperessel szemben megindított revízió során felhasznált.
- [4] A felperes, mivel nem a valós készletmennyiség alapján számszerűsített készletértékeket szerepeltette főkönyvi könyvelésében és beszámolóiban, ezért az adóhatóság a 2013. évi készletértéket becsléssel állapította meg. Az ellenőrzés feldolgozta az adatmentés készletnyilvántartási, számlázási és egyéb adatait, majd megállapította, hogy azok alátámasztják az ügyvezető azon nyilatkozatát, melyben elismerte az eltérést, azaz a „Frézer Kópé” raktárkezelő rendszer év végi készletadatai nagyon jelentősen, több százmilliós nagyságrendű eltérést mutattak a főkönyvben és a mérlegben szereplő készletadatokkal szemben. Mivel a PDA eszközben rögzített leltárral felvett mennyiséghez tartozó értékek nem egyeztek a beszámolóban szerepeltetett készletértékekkel, ezért az adóhatóság a 2013 év végi készletállományt is becsléssel állapította meg. Tette ezt annak ellenére, hogy az árukészlet leltározásra került, de nem a valós készletmennyiség alapján számszerűsített készletértékeket szerepeltette a felperes főkönyvi könyvelésében és közzétett beszámolójában.
- [5] A felperes egy gazdasági társasággal adásvételi keretszerződést kötött 2012-ben melynek alapján az 2013 novemberétől napi szintű vevője volt felperesnek. A vásárlások a felperes nagykereskedelmi áruházában történtek, a vásárlásokról készpénzfizetési számlákat állítottak ki. A vásárlások éves értéke több mint háromszázmillió forint volt. A készpénzteljesítéssel érintett napokon a felperes több számlát állított ki, sokszor néhány másodperc, néhány perc eltéréssel, többségében sorszám folytonosan. A számlák egyenkénti értékükben nem haladták meg az 1.500.000 Ft összegű értékhatárt. Az adóhatóság álláspontja az volt, hogy miután a termékértékesítések mindegyike azonos szerződő felek között valósult meg, azonos típusú termékkészletek adásvételére irányult, azonos gazdasági célt töltött be, a felek közötti szerződéses ügyletek egységet alkottak, így a készpénzfizetési korlátozás szempontjából a vizsgálat időszakban létrejött valamennyi termékértékesítést egy adásvételi szerződésnek kell tekinteni, függetlenül attól, hogy a felek miként bizonylatolták azokat.
- [6] Az ellenőrzés lefolytatását követően az elsőfokú adóhatóság a felperes terhére a vizsgált 2013. január 1. és 2014. december 31. közötti időszakra társasági adó adónemben 183.000.583 Ft adókülönbözetet, melyből 175.000.978 Ft minősült adóhiánynak, áfa adónemben 65.609.000 Ft adóhiánynak is minősülő adókülönbözetet, továbbá 12.629.000 Ft következő időszakra átvihető

követelés-különbözetet állapított meg. Innovációs járulék címén 5.602.000 Ft adóhiánynak is minősülő adókülönbözetet állapított meg, a további adónemek vonatkozásában megállapítást nem tett. A felperes terhére megállapított adóhiány jogkövetkezményeként 276.524.000 Ft adóbírság és 18.500.000 Ft késedelmi pótlék került kiszabásra. A készpénzfizetés korlátozásával kapcsolatos előírások megszegése miatt a felperes terhére 56.349.000 Ft mulasztási bírság is előírásra került.

- [7] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2018. március 19. napján hozott 2234027517 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Teljes mértékben egyetértett az elsőfokú adóhatóság által lefolytatott becsléssel és annak módszerével. Utalt arra, hogy a felperes által a fellebbezésben először hivatkozott tesztüzemet semmi sem támasztotta alá. A készpénz korlátozás körében megállapított mulasztási bírságot vitató kifogások is alaptalanok, az elsőfokú adóhatóság a teljes körűen feltárt tényállás alapján jogszerűen állapította meg azt, hogy a felperes terhére rótt mulasztást elkövette az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 38. § (3a.) - (3.b) bekezdéseire figyelemmel.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [8] A felperes keresetében elsődlegesen eljárási jogszabálysértésekre hivatkozva kérte az alperesi határozat megsemmisítését. Álláspontja szerint az IT adatmentés jogszerűtlen adatgyűjtésnek minősült, miután egyrészt az IT adatmentés jegyzőkönyvéből az ellenőrzés típusának megjelölése hiányzik, másrészt nem biztosították az adózó képviselőjének jelenlétét az adatmentésnél, illetve az ezzel kapcsolatos jogorvoslati kérelmeit nem bírálták el. Utalt arra, hogy Cs. M. áruházasvezető nem volt felhatalmazva az adózó részéről az adatmentés során történő közreműködésre, illetőleg arra is hivatkozott, hogy a „Frézer Kópé” rendszer csupán tesztüzemben működött a felperesnél. Az adóhatóság hatósági tanúk nélkül folytatta le a helyszíni ellenőrzést és adatgyűjtést, emiatt az Art. 93. § (4) bekezdésébe ütköző módon gyűjtötte az adatokat. Erre figyelemmel azok felhasználása jogszerűtlen. Kifogásolta, hogy a T. Kft.-nél lefolytatott adatmentés során felhasznált bizonyító erejű adatokat nem ismerhette meg, illetőleg az adóhatóság e körben nem bizonyította, hogy a felperes ténylegesen árukat értékesített e gazdasági társaság részére. Lényeges, szintén nem orvosolható eljárási szabálysértésként jelölte meg, hogy az elsőfokú adóhatósági határozatot főosztályvezető beosztású munkatárs kiadmányozása alapján a főosztályvezető helyettes beosztású köztisztviselő írta alá.
- [9] Érdemben is vitatta az alperesi határozat jogszerűségét a becslés jogalapja és a becslés módszere körében, illetve a készpénz korlátozás megsértésére vonatkozó szankció alkalmazásának jogszerűtlenségét állította. Állította továbbá az eljárás felfüggesztésének szükségességét a helyi adó tényleges összegének megállapítása körében.
- [10] Az alperes érdemi védiratában a kereset teljes elutasítását kérte.

Az elsőfokú ítélet

- [11] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét nem találta megalapozottnak. Hangsúlyozta, hogy az eljárás során semmilyen, az adatgyűjtéssel összefüggő fellebbezhető végzés meghozatalára nem volt köteles az elsőfokú hatóság, így a felperest semmilyen jogorvoslati lehetőségtől nem fosztotta meg. Az adatgyűjtéssel kapcsolatos eljárási jogi kifogásait a felperes a fellebbezésében illetőleg keresetében tehette vitássá. Az adatmentéssel összefüggő felperesi kifogásokat az alperes elbírálta és az sem felel meg a valóságnak, hogy a másik gazdasági társaságnál lefolytatott ellenőrzés eredményeit, rá vonatkozó bizonyítékokat nem ismerhette meg. Egyrészt azok az elsőfokú

adóhatósági határozatban részletesen ismertette azokat illetőleg az alap jegyzőkönyvben az ellenőrzés kivonatolt része a 24. számú melléklet alatt megtalálható.

- [12] Az adatmentéssel kapcsolatos felperesi kifogásokat elvetette, miután a felperes és az alperes által indítványozott tanúkat meghallgatta. Ennek alapján rögzíthető volt, hogy a felperesi ügyvezető az adatmentés megkezdésekor nem volt jelen, de később megérkezett és rögzítették, hogy a felperesnél nem helyszíni ellenőrzés, hanem adatgyűjtésre irányuló vizsgálatot folytattak, amely akkor is megkezdhető, hogyha az adózó alkalmazottja jelen van. Márpedig a jegyzőkönyvből egyértelműen megállapítható, hogy az adózó részéről Csata Mátyás üzletvezető volt jelen és a jegyzőkönyvet is ő írta alá.
- [13] A bíróság osztotta azt az alperesi álláspontot, hogy a „Frézer Kópé” rendszer nem tesztüzemben működött. Ezt a felperes sikerrel cáfolni nem tudta az eljárás során és utalt arra, hogy a „Frézer Kópé” programot a felperes már 2006 decembere óta bérelte. A tesztüzemhez képest nagy számú tétel szerepelt a rendszerben. A bíróság azt is kiemelte, hogy tesztüzemről kizárólag akkor lehet beszélni, ha van egy másik rendszer, amelyhez képest annak adataival összevetve ellenőrizhető lett volna a felperes által a tesztüzem helyes működése, de más program a felperesnél nem működött. A felperes az eljárás során nem tudta igazolni, hogy a másik gazdálkodó szervezet és közte ne lett volna árumozgás, hanem különböző magyarázatokat adott arra vonatkozóan, hogy a szállítólevelek és a számlák dátuma miatt tér el egymástól.
- [14] A kiadmányozás körében sem találta jogszabálysértőnek az alperesi elsőfokú határozatot. Vizsgálta a semmisség fennállását a Kúria 1/2019. KMPJE jogegységi határozat alapján.
- [15] Sem a becslés jogalapja, sem a becslés módszere vonatkozásában nem találta megalapozottnak a felperes keresetét. Hangsúlyozta, hogy a becslés jogalapjának fennálltát az alperes megnyugtató módon igazolta. Egyrészt a készletmennyiségek körében fennálló bizonytalanságok, az, hogy a felperes a mérleg fordulónapján meglévő eszközei és forrásai mennyiségi és értékbeli igazolására nem volt képes, a mérleg tételeit alátámasztani nem tudta, leltára mennyiségi és értékadatai nem vitásan nem egyeztek a beszámolóban szerepeltetett készletértékekkel. Ezen túlmenően a vevő partnernél lefolytatott ellenőrzés adatai alapján jogszerűen került rögzítésre, hogy a felperes árukat értékesített, melyeket könyvelésében nem szerepeltetett. A felperes nagyszámú árucikk esetében a képzett és a Frézer raktárkezelő rendszeren lévő készletmennyiség közötti eltérést nem tudta semmilyen módon hiteles bizonylatokkal alátámasztani. A pénztári TETELEK-tábla 2013. évben jelentős számban tartalmazott sorszámhiányt, ami törölt tételekre utalt. Törölt tételekre utal továbbá az is, hogy a revízió a másik gazdasági társaságnál fellelt olyan árajánlat bizonylatokat, amelyeket a felperes IT adatmentése árajánlat adatállománya egyáltalán nem tartalmazott. Az alperes nem kizárólag a másik gazdasági társaságnál fellelt adatokra alapozta a becslés lefolytatását, hanem a felperesi könyvelésben szereplő egyéb ellenmondásokra és az ügyvezetői nyilatkozatra is. Hangsúlyozta, hogy téves az a felperesi álláspont, mely szerint a 2013. évi Frézer raktárkezelő program tesztüzemben való működésének ellenkezőjét az adóhatóságnak kellett volna bizonyítania. Az adóhatóság tételesen megjelölte, hogy milyen bizonyítékok alapján nem fogadta el ennek tesztüzemi működését. A tesztüzemi működést cáfolták azok a tények, hogy a szoftver bérleti szerződése 2006 decemberében került megkötésre, illetve a 2014. október 22. napján a számlázó megnevezésű nyomtatványon a felperesi bejelentés szerint 2007. október 1. óta használja a Frézer programot. Ez a két körülmény már elegendő önmagában a tesztüzem cáfolására, de az alperes által mentett adatállományok alapján is megállapítható, hogy a szoftver több modulját is használta a felperes a vizsgált években. Így a raktárkezelő és számlázó modult, a pénztári modult, illetve 2014-től a pénzügyi és könyvelési modult.

- [16] Hangsúlyozta, hogy az alperesi határozat tételesen kitért a programban bekövetkezett adathiányokra, adattörlésekre és ezek is az Art. 108. § (3) bekezdés c) pontjában írt feltételek fennállását támasztották alá.
- [17] A becslés módszerét sem találta jogszerűtlennek a bíróság. Kiemelte, hogy a becslés módszerének meghatározása az adóhatóság feladata, a módszer megfelelt az Art. 108. § (1) bekezdésében írtaknak, és a felperes ezt csak akkor tudná sikerrel vitatnia, ha egyértelműen bebizonyosodna, hogy az alperes által választott módszer nem alkalmas a valós adó alapjának valószínűsítésére. A felperes csupán azon az alapon vitatta a módszer helytelenségét, hogy a Frézer rendszer a vizsgált évben tesztüzemben működött. Ezzel szemben álltak más bizonyítékok melyek ezek ellenkezőjét támasztották alá, így miután más adat nem állt az alperes rendelkezésére a Frézer rendszerben tárolt adatokat jogszerűen tekintette kiindulópontnak. Hangsúlyozta a felperes által is elismert nyilvántartási kötelezettsége körében elkövetett mulasztásokat az ellenőrzés során már joghatályosan nem lehetett pótolni, hiszen utólagos leltárértékelés a vizsgált időszakot követően az időmúlásra is figyelemmel nem volt lehetséges. Az alperes részletesen megindokolta, hogy a felperes által 2016. évi mentési dátumokkal átadott Excell fájlokat miért nem fogadta el hitelt érdemlő bizonyítékoknak. Ezek legfőbb indoka pedig az, hogy abból nem derült ki, hogy ki, mikor milyen adatok alapján leltározta, ki által és hol, mikor elvégzett leltározások adatait tartalmazza. Az adatvesztés, -törlési körülmények a felperesi adózó terhére esnek az ő felelősségi körébe tartoznak. A bíróság kitért az áfa és Tao alapjának becslési módszere tekintetében előterjesztett felperesi kifogásokra is és utalt arra, hogy az alperesi határozat e körben kielégítő indokolást tartalmaz.
- [18] Elvetette a felperesnek a készpénz korlátozásra vonatkozó szabályok megsértése kapcsán előterjesztett érvelését is. Utalt arra, hogy a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4. K.27.335/2016/19. számú döntésében a jogvitát már eldöntötte és a felperes felülvizsgálati kérelme folytán eljárta Kúria Kfv.V.35.093/2018/4. ítéletében a döntést fenntartotta. Részletesen megindokolta, hogy a perbeli esetben a felperes erre vonatkozó magyarázatát miért nem fogadta el.
- [19] A 2014. évi társasági adóalap megállapítása körében a bíróság arra utalt, hogy a felperes fellebbezésében erre konkrétan nem tért ki, így az alperesi határozat sem tartalmazhatott erre vonatkozó indokolást. Ugyancsak nem értett egyet a környezetvédelmi termékdíjjal és a helyi iparüzési adó megállapítása és az eljárás felfüggesztése kapcsán előterjesztett felperesi érveléssel és összességében megállapította, hogy az alperesi határozat jogszabályt nem sértett, ezért a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (továbbiakban Kp.) 88. § (1) bekezdés a) pontja alapján a rendelkező részben foglaltaknak megfelelően határozott. Döntésében indokolta az igazságügyi informatikus szakértő kirendelésére tett indítvány elvetését, valamint a könyvszakértői bizonyítás szükségtelenségét.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [20] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélet közigazgatási cselekményre is kiterjedő hatályon kívül helyezését és az első fokon eljárta közigazgatási szerv új eljárás lefolytatására történő kötelezését kérte.
- [21] Felülvizsgálati kérelmében megismételte a helyszíni ellenőrzés jogszerűsége és a kompatibilis felkészültségű saját alkalmazott részvétele körében előadott kifogásokat hangsúlyozva, hogy a felperesi gazdasági társaság egyetlen ügyvezetője jelenlétének mellőzése olyan súlyos, az ügy teljes további menetére is érdemi kihatást gyakorló érdeksérelmet eredményezett a felperesnél, amely nem

volt orvosolható. Vitatta azt az ítéleti megállapítást, hogy az Art. 119. § (1) bekezdésében szabályozott ellenőrzés keretében lehetőség lett volna hatósági tanúk nélkül helyszíni ellenőrzést folytatni, az ellenőrzés szabályainak megsértésével beszerzett bizonyítékok kezelésére pedig a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (továbbiakban: Pp.) 269. § (1) bekezdés b.-c. pontjai és a (2) és (3) bekezdései az irányadók. A jogellenesen beszerzett bizonyítékokra alapított becslési eljárás ebből következően jogsértő.

- [22] Hibás, irreleváns az indokolás az árajánlatokkal történt fekete értékesítés körében, miután az alperes erre vonatkozóan nem tárt elő hiteles és meggyőző bizonyítékokat. Nézete szerint az elsőfokú bíróság e körben indokolási kötelezettségének nem tett eleget, megsértette az Art. 97. § (6) bekezdésében foglalt azon előírást, mely szerint nem bizonyított tény, körülményt a felperes terhére értékelni nem lehet.
- [23] Változatlanul vitatta a becslés jogalapjának fennállását és ezzel összefüggésben a „Frézer Kópé” rendszer tesztüzemben történő alkalmazását állította. Téves az az alperesi és ítéleti állítás, hogy az adóhatóság még a becslés lefolytatása előtt ne szerzett volna tudomást a program tesztüzemben történő alkalmazásáról és ezzel összefüggésben a Hessyn program teljes figyelmen kívül hagyása jogsértő. Nézete szerint a bíróság önhatalmúlag alkotta meg a tesztüzem fogalmát és éppen az ebben való bizonytalanság támasztja alá az igazságügyi informatikai szakértő bevonását, melyet a bíróság jogszerűtlen mellőzött. Vitatta azt az ítéleti megállapítást, hogy a felperes főkönyvi könyvelésében nem a valós készletmennyiségek alapján számszerűsítette volna készletértéket. Hangsúlyozta, hogy a peres felek között nem volt nézeteltérés a készletmennyiség vonatkozásában, csak a készletérték kimutatása tekintetében. Hangsúlyozta, hogy a Hessyn program készlet főkönyvi értékei a beszámolóval egyeztek, ennek ellenkezőjét az alperes soha nem állította, csupán a felperes többszöri jelzése ellenére nem ellenőrizte azt, hanem becslést rendelt el. Részletesen leírta, hogy az árubeszerzés alapján milyen könyvelési mozzanatok következtek a felperesnél és utalt arra, hogy a beszerzésekkel kapcsolatban nem volt probléma. A bizonylatokon feltüntetett beszerzési árak tekintetében állt fenn vita a felek között, azonban az adóhatóságnak nem a javítás alatt álló tesztüzemű Frézer programot, hanem a kiforrott és megfelelően működő Hessyn programot kellett volna ellenőriznie. A szoftverfejlesztő nyilatkozata nem alkalmas annak bizonyítására, hogy a felperes éles üzemben használta a Frézer programot, csak azt igazolja, hogy alkalmas volt arra. A bizonyítás ebben a körben az alperest terhelte, melynek nem tett eleget.
- [24] Az alperesnek a jogalap bizonyítása helyett csak azt sikerült megvilágítania, hogy a felperes egyik kísérleti teszt-adatbázisa nem egyezik beszámolója mérlegével, azonban ez a becslés alkalmazhatóságát nem indokolja. Nézete szerint tévedett a bíróság, amikor ezzel kapcsolatban nem vont be szakértőt, ez a becslés jogalapja körében tett alperesi megállapításokat cáfolta volna. Ezzel összefüggésben nehezményezte a becslési módszert is és hangsúlyozta, hogy az alperes többféle megoldás közül is választhatott volna. Kifogásolta a nyilvántartási hiányosságok kapcsán tett ítéleti megállapítás helyességét, mert a beszerzett készlet beszerzési bizonylatok és a felvett mennyiségi adatok alapján az utólagos leltárértékelés megfelelően el volt készíthető. Az ezzel kapcsolatos bírósági álláspont téves és jogszabállyal sem alátámasztott. Nézete szerint a bíróság a leltározás és selejtezés körében előterjesztett kereseti kérelmének nem mindegyikét bírálta el. A bíróság által felhívott Art. 99. § (2) bekezdése a becslési eljárásra nem vonatkoztatható és hibát követett el az adóhatóság és a bíróság is mikor nem vette figyelembe a felperes adómentes közösségi értékesítéseinek arányát. Jelen esetben az Art. 108. § (2) bekezdése szerinti az adóhatóságot terhelő bizonyítási teher szerint kell megítélni, mivel a törvény alapján neki kell olyan becslési módszert alkalmaznia, ami alkalmas a valós adóalap valószínűsítésére. Ez a perbeli esetben nem történt meg, miután készletértéket becsült az alperes, nem adóalapot.

- [25] Változatlanul kifogásolta a helyi iparűzési adó tekintetében az elsőfokú hatósági eljárás felfüggesztésének elmaradását arra hivatkozással, hogy annak megállapítása nem az adóhatóság, hanem az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozik. A bíróság az erre vonatkozó kereseti kérelemről nem határozott, így megszegte indokolási kötelezettségét amellet, nem észlelte, hogy az alperes megsértette az Art. 120. § (4/a) bekezdését.
- [26] A készpénz fizetési korlátozás vonatkozásában arra utalt, hogy a bíróság ítéletében csak látszólag foglalkozott részletekbe menően a felperesi hivatkozásokkal. Hangsúlyozta, hogy a felek eljárását az életszerűség követelménye kívánta meg, a vevő egyes kereskedelmi egységeibe azokat az árukat kellett szállítani, amelyekre a felek megkötötték a szerződést. Ezt a természetszerű összefüggést a bíróság nem vizsgálta, azt lényegtelennek minősítette. E körben az Art. 2. § (1) bekezdés, illetve az Európai Unió Bíróságának C-425/06 és C-277/09 számú ügyére hivatkozással támasztotta alá, hogy több szerződés megkötését az üzleti, gazdasági és piaci elvárások indokolták, valamint a feleknek joguk volt több szerződésben átruházni a kérdéses árukat és arról számlát, szállítólevelet kiállítani, ezt semmilyen jogszabály, rendelkezés nem tiltotta. Nézete szerint a bíróságnak a Halifax, Part Service ügyekben kifejtett nem rendeltetésszerű áfalevonási jog tesztje alapján kellett volna a perbeli esetet is megítélni, melyet elmulasztott. E körben hivatkozott továbbá a 3002/2013. NAV útmutatóra, mely a felperesi érvelés jogosságát támasztja alá. Nézete szerint a bíróság helytelenül alkalmazta a bizonyítási teher megosztására vonatkozó szabályokat, az ítélet többszörösen iratellenes, a bizonyítékok mérlegelése hibás és okszerűtlen. Kifogásolta továbbá, hogy az adóhatóság az Art. 172. § (21) bekezdése ellenére a javára szolgáló körülményeket nem tárta fel, így különösen, hogy az ügyleteket megelőzően írásbeli állásfoglalást kért az adóhatóságtól, hogy a vonatkozó törvényi rendelkezéseket maximálisan megtartva járjon el és ne sújtsák emiatt mulasztási bírsággal. Mindenben a kapott írásbeli tájékoztatónak megfelelően járt el, ennek ellenére az adóhatóság és később a bíróság is úgy kezelte, mintha nem kért volna állásfoglalást, illetve azt irrelevánsnak minősítették.
- [27] Változatlanul állította az elsőfokú határozat szabálytalan kiadmányozásának hibáját, miután az aláíró az aláírást nem olyan minőségében teljesítette, amiben erre a szabályzat szerint jogosult lett volna, ami azt eredményezi, hogy helyettesi eljárása nem szabályszerű, ez ahhoz vezet, hogy a kiadmányozó aláírása a határozaton nem szerepel, így a határozat nem felel meg a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) 72. § (1) bekezdés g) pontjának. Azt elismerte, hogy a jogegységi határozat 2. pontja alapján ez a hiba vagy hiányosság önmagában semmisséget nem eredményez, hanem eljárási szabálysértésnek minősül. A bíróságnak ezt az eljárási szabálysértést mégis észlelnie kellett volna, illetőleg értékelnie kellett volna.
- [28] Felülvizsgálati kérelmében kifogásolta a szakértői bizonyítás mellőzését, szerinte a bíróság ezek elutasítását kellőképpen nem indokolta, illetőleg az igazságügyi szakértő bizonyítási indítvány elutasítása mellőzése tekintetében az ítélet 15. oldalának 2. bekezdésében található alig néhány sor nem minősül a szakértő mellőzése tekintetében indokolásnak.
- [29] Hivatkozott továbbá Magyarország Alaptörvényének 28. cikk, XXIV. cikk, XXVIII. cikkeinek megsértésére is.
- [30] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

- [31] A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmét a Kp. 118. § (1) bekezdés a.) pontjának alkalmazásával fogadta be.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [32] A felperes felülvizsgálati kérelme alaptalan.
- [33] A Kp. 120. § (5) bekezdése és 115. § (2) bekezdése szerint alkalmazandó 108. § (1) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a felülvizsgálati kérelem és a felülvizsgálati ellenkérelem keretei között, a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt. A Kúria a felülvizsgálati eljárásban a jogerős ítélet jogszerűségét vizsgálja, felülmérlegelésnek csak kivételesen lehet helye, amennyiben a megállapított tényállás iratellenes, illetve az indokolás logikátlan vagy kirívóan okszerűtlen.
- [34] A Kúria megállapította, hogy jelen felülvizsgálati kérelem az elsőfokú bírósági ítéletének felülvizsgálatát részben eljárásjogi, részben anyagi jogi jogszabálysértésekre hivatkozással kéri. A Kúria elsőként az eljárásjogi jogszabálysértésekre vonatkozó felülvizsgálati kérelmi elemeket vizsgálta.
- [35] Az elsőfokú határozat kiadmányozásával kapcsolatos felperesi érvelés nem helytálló, az ezzel kapcsolatos elsőfokú ítéleti rendelkezés nem jogsértő. A bíróság ítéletében részletesen foglalkozott a kérdéskörrel, figyelemmel volt a Nemzeti Adó és Vámhivatal szervezeti és működési szabályzatáról szóló 26/2015. (XII.30.) NGM utasításban, az adóhivatal belső szabályzatában írtakra és a közigazgatási határozatok semmisségével kapcsolatban hozott jogegységi határozatban foglaltakra is. A Kúria 2019. január 15-én fogadta el a közigazgatási határozatok semmisségével kapcsolatos egyes kérdésekről szóló 1/2019. számú KMPJE határozatot, amely a bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló 2011. évi CLXI. törvény 24.§ (1) bekezdés c.) pontja értelmében a bíróságok, így a Kúria számára is kötelező. A jogegységi határozat 1.) pontja szerint a közigazgatási döntés semmisségét a Ket. 121.§ (1) bekezdésében és a külön törvényben meghatározott semmisségi okok alapozzák meg. A semmisségi okok köre jogértelmezés útján nem bővíthető. A Ket. 121. § (1) bekezdés b) pontja szerinti semmisségi okot a hatáskör hiánya jelenti. Ez a rendelkezés ilyen jogkövetkezményt az aláírással kapcsolatos esetleges szabálytalansághoz nem fűz. T. M. aláírási jogosultsága a fenti szabályzat alapján nem vonható kétségbe, azt pedig a maga a felperes sem állította, hogy az aláírás nem tőle származik.
- [36] Az Art. 87. § (1) bekezdése tételezi az ellenőrzések fajtáit, annak d.) pontja tartalmazza az adatok gyűjtését célzó, illetőleg egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzést. Ennek részletszabályait a 119. § taglalja. E szerint az adóhatóság nyilvántartásában és az adózó nyilvántartásában, bevallásában szereplő adatok, tények, körülmények valóságtartalmának, illetőleg ezek hitelességének megállapítása érdekében a bevallási időszak lezárását megelőzően is adatokat gyűjthet, vagy helyszíni ellenőrzést végezhet. A 119. § (2) bekezdés h) pontja értelmében az adóhatóság jogosult az adózó bizonylatok feldolgozásához alkalmazott szoftverek, informatikai rendszerek, számítások vizsgálatára. Annak eldöntéséhez, hogy az alperes jogszerűen járt-e el az adatgyűjtés során nem csupán a 119. § rendelkezéseit kell figyelembe venni, hanem az ellenőrzésre vonatkozó általános szabályokat is, melyeket az Art. 93. §-105/A. §-i tartalmaznak.
- [37] Az Art. kimondja, hogy a vizsgálatot a helyszínen, illetve az adóhatóság hivatali helyiségében kell lefolytatni. Általánosságban rendelkezik arról, hogy helyszíni ellenőrzés csak akkor kezdhető meg,

ha az adózó vagy annak képviselője, meghatalmazottja, ezek hiányában két hatósági tanú jelen van. Ugyanakkor az adatgyűjtésre irányuló ellenőrzésnél eltérő szabályt rögzít, mert az megkezdhető akkor is, ha az adózó alkalmazottja jelen van. E szabályok mentén vizsgálva az adóhatósági eljárást, az nem volt jogszerűtlen, hiszen a felperes alkalmazottja Cs. M. az ellenőrzés megkezdésekor jelen volt. Nem tévedett tehát az elsőfokú bíróság mikor az adatgyűjtésre irányuló helyszíni ellenőrzéshez nem követelte meg a felperesi ügyvezető jelenlétének hiánya okán a hatósági tanúk alkalmazását. A lefolytatott eljárás teljesen jogszerű volt, eljárási jogszabálysértés nem történt, ebből következően jogsértő bizonyítási eszköz felhasználása nem állapítható meg, így a Pp. 269. §-nak alkalmazása szóba sem jöhetett.

- [38] Dogmatikailag téves az a felperesi állítás, hogy a jogszabály különbséget tenne adatgyűjtés és adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés között. Adatokat önmagában meghatározott ellenőrzési eljárás nélkül gyűjteni nem lehet, ahhoz szükséges egy megbízólevél, amely nevesíti az adózónál lefolytatandó ellenőrzés fajtát. Tehát adatokat csak az arra az ellenőrzés fajtára irányadó szabályok betartása mellett lehet gyűjteni. Egy ellenőrzést az adóhatóság csak megbízólevél alapján folytathat, ami pontosan meghatározza, hogy milyen fajtájú ellenőrzés lefolytatására kerül sor, illetve az Art. 93. § (7) bekezdése az általános megbízó levéllel rendelkező az adóellenőr ilyen megbízólevéllel nem rendelkező másik adóhatósági alkalmazottal együtt az egyes adókötelezettségek teljesítésére, illetőleg adatgyűjtésre irányuló ellenőrzésre jogosult. A felperesnél ezzel a megbízólevéllel jelentkező adóellenőrök tehát jogosultak voltak az IT eszközök átvizsgálására és adatok mentésére, gyűjtésére. Helytálló az az elsőfokú bírósági álláspont is, hogy az adóhatóságnak nem kellett alakszerű végzést hoznia az eljárás során előterjesztett felperesi kifogásokról, az adatgyűjtés során felmerült esetleges szabálytalanságok orvoslása csak abban az eljárásban kerülhetett sor, míg a beszerzett adatok bizonyítékként való jogszerű felhasználásának kérdése ezen eljárásban elbírálást nyert.
- [39] Egyetért a Kúria az elsőfokú bíróságnak azzal az álláspontjával, hogy az alperes mind a becslés jogalapját, mind pedig az alkalmazott módszer helyességét igazolta.
- [40] Az Art. 108. § (1) bekezdés értelmében a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó-, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A (3) bekezdés c.) pontja értelmében becslés alkalmazható, ha az adóhatóság rendelkezésre álló azok száma, vagy tartalma miatt jelentősnek tekinthető adat, tény, körülmény alapján alaposan feltételezhető, hogy az adózó iratai nem alkalmasak a valós adó-, illetve költségvetési támogatás alapjának megállapítására.
- [41] Az adóhatóság a becslés jogalapjaként jelentősnek tekinthető körülmények között arra hivatkozott, hogy a Frézer készletnyilvántartó programban szereplő készletértékek jelentős eltérést mutatnak a beszámolóban szereplő értékektől, illetve a 2014. évben év végi leltárral sem egyeznek. Ezeket az eltéréseket az ügyvezető nyilatkozatában elismerte. Ehhez járult egy más gazdasági társaságnál végzett vizsgálat eredménye, mely igazolta, hogy a felperes bevallásai nem tartalmazzák az összes értékesítést. A felperes nem tudott okszerű magyarázatot adni az eltérések okára, és nem volt elfogadható az az érvelése sem, hogy a Frézer program tesztüzemben működött. Ennek ellentmond annak 2006. évi beszerzése, illetve hivatalos bejelentése, ami ennek a programnak az aktív használatát támasztja alá.
- [42] Nem osztja a Kúria azt a felperesi álláspontot, hogy az adóhatóságot terhelte volna a program aktív használatának igazolása. Az alperes az eljárás során ésszerűen mutatott arra rá, hogy a Frézer programon kívül a felperes semmilyen más nyilvántartással nem rendelkezett, ahol készlet mozgása követhető lett volna, és többszöri felhívás ellenére nem csatolt ettől eltérő készletei mozgását

tartalmazó nyilvántartást, illetve a mérlegeiben szereplő készletek értékének alátámasztására szolgáló leltárt. Épp ellenkezőleg ezen adatok ismeretében a felperesre hárult annak bizonyítása, hogy állításának megfelelően a Frézer program tesztüzemben működik. A Kúria, mivel a felperes nem adott elő olyan tény vagy bizonyítékot, amelyekből a tesztüzemi működésre lehetett volna következtetni, osztotta a jogerős ítélet megállapítását e körben is.

- [43] Az ügy irataiból kiderül az is, hogy a becslési eljárás szükségességének megállapítását megalapozó tényállás feltárása során a felperes megismerhette az ellene felhozott, később a becslési eljárás során is vizsgált bizonyítékokat (másik gazdasági társaság anyaga), valamint azokra vonatkozóan szabadon nyilatkozhatott és terjeszthette elő saját bizonyítékait.
- [44] Összességében rögzíthető, hogy a becslési eljárás elrendelésére nem egyetlen hiányosság vagy szabálytalanság miatt került sor, a becslési eljárás elrendelése több, tételelesen felsorolt, egymással kapcsolatban álló tény és bizonyíték értékelésén alapult. Mindezek a körülmények megalapozták a becslés lefolytatását, a jogalap körében jogszerűtlenség nem volt feltárható.
- [45] Az Art. 108. § (2) bekezdése alapján az adóhatóságnak nem csak a becslés jogalapjának fennálltát, hanem azt is bizonyítani kell határozatában, hogy az általa alkalmazott becslési módszer valószínűsíti az adó alapját. A valószínűsítés következtében az egyes becslési módszerek más-más összecszerűségekre vezethetnek, de sem a pontatlanság, sem az eltérés, sem az, hogy adott tényállás mellett esetlegesen több módszer is alkalmazható, a törvényi feltételek megléte esetén, nem teszi jogszerűtlenné az adott módszer kiválasztását. A felülvizsgálati kérelem nyomán a Kúria kiemeli, hogy a módszer meghatározása során az adóalapot a becsléssel érintett vállalkozás saját, valós üzletmenetéhez kell a lehető legközelebb vinni.
- [46] Miután a felperes elismerte, hogy a mennyiségi adatok helyesek, ezek képezték a becslés kiinduló pontját és a mérlegben szereplő készletérték adatok nagyfokú eltérése folytán okszerűen vezettek a készletérték becsléshez és az adózás előtti eredmény növeléshez. Az alkalmazott módszer helytállóságát a felperes a felülvizsgálati kérelmében sem tudta kétségessé tenni, egy utóbb, az ellenőrzés megkezdését követően a vizsgált évhez képest több évvel később elkészített leltár, selejtezés erre nem alkalmas. A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú adóhatóság és az alperesi határozat az alkalmazott módszer tekintetében is kimerítő részletes levezetést tartalmaz, abban logikai hiba nem található, az megfelel az Art. 108. §-ban foglaltaknak. Teljességgel megalapozatlan az a felperesi állítás, hogy az alkalmazott becslés nem adóalapot becsült, hiszen a társaság készleteiben felmerülő hiány, az azzal való elszámolás hiányában eltitkolt árbevételt jelent.
- [47] Az alperest a perbeli tényállás mellett az Art. 97. § (4) bekezdése csak annyiban terheli, hogy mind a becslés jogalapját, mind az alkalmazott módszert bizonyítani kell. A becslés alapján számított adóalaptól, költségvetési támogatás alapjától való eltérést viszont már a felperesnek kellett hitelt érdemlő adatokkal igazolni az Art. 108.§ (9) bekezdésének megfelelően. A rendelkezésére álló iratanyag azonban az alperesi megállapítások cáfolatára nem volt megfelelő és a perben sem állt elő a felperes olyan a készlet mennyiségi hiányosságait logikusan és okszerűen indokló magyarázattal, ami a fentebb említett ellentmondásokat feloldotta volna.
- [48] Nem helytálló a felperesnek az adómentes értékesítések arányának figyelembevételére vonatkozó kifogása sem. Helyes e körben az Áfa tv. 89. § (1) bekezdés és az Art. 99. § (2) bekezdésből eredő felperest terhelő bizonyítási kötelezettségre történő alperesi és ítéleti hivatkozás. Ennek nem vitásan a felperes az adóhatósági és bírósági eljárás során nem tett eleget.

- [49] Nem alapos a felperesnek az eljárás felfüggesztése körében tett kérelme sem. Az alperes hatáskörében járt el, mikor a megállapított ellentmondások alapján a becslési eljárás eredményeként a felperesi adózás előtti eredményt módosította, melynek pontos meghatározásához szükséges az adóráfordítások vizsgálata is. Az ellenőrzés nem helyi iparüzési adónemben tett megállapítást, nem vonta el a helyi adóhatóság hatáskörét, hanem annak az adózás előtti eredményre gyakorolt hatását számszerűsítette, mégpedig a felperes javára.
- [50] A készpénzfizetési korlátozással kapcsolatban megállapított jogsértés kapcsán a Kúria utal a felperes másik ügyében, hasonló tényállás mellett született Kfv.V.35.093/2018/4. számú ítéletben foglaltakra. Az abban írtakkal mindenben egyetért, sem megismételni, sem attól eltérni nem kíván. A [23]-[28] pontban részletesen kifejtett indokolás a felperesnek a felülvizsgálati kérelmében felhozott valamennyi érvére választ ad.
- [51] Az elsőfokú bíróság vizsgálta és részletesen indokolta a rendeltetésellenes joggyakorlás mibenlétét, utalt a készpénzfizetési korlátozás bevezetésének törvényi indokára, ehhez képest mérte meg, bírálta el a felperesi cselekményt. Az ellenőrzött időszakban a néhány percen, másodpercen belüli termékértékesítések ugyanazon felek között valósultak meg, azonos adásvételre irányultak, azonos gazdasági céllal teljesítették, ezáltal a szerződéses ügyletek egységet képeztek. Az Art. 38. § (3b) bekezdésében írt feltételek teljesülése okán a 38. § (3a) bekezdésben írt korlátozás alkalmazandó volt, miután a felperes ezt nem teljesítette, a 172. § (20f) bekezdésben írt szankció alkalmazására jogszerűen került sor.
- [52] Az Európai Unió Bíróságának a visszaélésszerű joggyakorlás, magatartás kapcsán kimunkált gyakorlata a perbeli tényállás eldöntésére nem alkalmazható, mert nem általános forgalmi adó visszaigénylésének megítélése, hanem a magyar adójogszabályban meghatározott készpénzfizetési korlátozás megítéléséről volt szó. Emiatt nem kellett figyelemmel lenni a felperes által felhívott esetekben kidolgozott tételekre. A bíróság jogalkalmazása szempontjából a NAV iránymutatásban szereplő tájékoztatás nem szolgálhat az értelmezés alapjául, a jogértelmezés kereteit az Alaptörvény 28. cikkben írt elvek határozzák meg. Az Alaptörvény 28. cikkében írt elveknek: a józan észnek, közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célnak kizárólag az az értelmezés felelhetett meg amit az elsőfokú bíróság követett és melynek mentén a felperesi szerződést és létrejött gazdasági eseményeket elemezte. Téves a felperesnek az az álláspontja, hogy az Art. 172. § (20f) bekezdésében meghatározott bírságmérték tekintetében az adóhatóságnak mérlegelési lehetősége állna fenn. A törvény a körülmények mérlegelésére nem ad lehetőséget, egyértelműen a készpénzfizetési korlátot meghaladó rész utáni 20%-ban határozza meg bírság mértékét.
- [53] A Kp. 78. § (1) bekezdése értelmében a bizonyításra a polgári perrendtartás szabályait az e fejezetben foglalt eltérésekkel kell alkalmazni. A Pp. 300. § (1) bekezdése szerint szakértőt akkor kell alkalmazni, ha a jogvita kereteinek a meghatározásához vagy a perben jelentős tény megállapításához, megítéléséhez különleges szakértelem szükséges. Annak megítélése, hogy az adott kérdés eldöntéséhez szükséges-e különleges szakértelem, a bíró feladata. A jogerős döntésben a bíró számot adott arról, hogy miért nem tartotta a kérdéseket szakkérdésnek, a felperes bizonyítási indítványa ellenére a szakértők kirendelését miért mellőzte. Ezekkel a Kúria is egyetért. Miután bizonyítást nyert a Frézer program aktív üzemelése, az ezekben tárolt adatok felhasználásával laikus számára is követhető módon, részletesen levezetett számítás alapján került sor a becslési eljárás lefolytatására. A bíróságnak és a Kúriának is az alperesi határozatban foglalt módszer szerinti becslés jogszerűségének megítélését kellett elvégezni, az pedig szakértő bevonása nélkül is megnyugtatóan tisztázható volt. Helytálló az informatikai szakértő kirendelését elutasító bírói indokolás is, a program esetleges hibája nem vezethetne a felperes javára szolgáló megállapításokra.

A felperes nem tárt a bíróság elé olyan más, nem a Frézer programmal vezetett nyilvántartást melyek összevetése alapján a program hibás működése bármilyen módon igazolható lett volna.

- [54] Nem állapítható meg eljárási jogsértés a bíróság terhére a jegyzőkönyv későbbi megküldése tekintetében sem. A tárgyalás berekesztésére a Pp. 224. § (2) bekezdése alapján figyelmeztette a bíróság a feleket, ekkor lehetőségük lett volna további, a bizonyítással kapcsolatos észrevételeik előterjesztésére. A jegyzőkönyvek áttekintése után a Kúria álláspontja az, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítási indítványok előterjesztésére, azok pontosítására kellő határidőt biztosított a felperesnek, a bizonyítással kapcsolatos jogai nem sérültek. Az más kérdés, hogy a bíróság nem tartotta szükségesnek a bizonyítási indítványok teljesítését, de erről ítéletében a fentiek szerint a szükséges mértékben számot adott.
- [55] Nem állapítható meg jogszabálysértés a felperes által felhívott alaptörvényi rendelkezések körében sem. A felperes a XXIV. cikk (2) bekezdésének és XXVIII. cikk (7) bekezdésének sérelmének megvalósulását nem mutatta be, ennek hiányában érdemben a Kúria ezen hivatkozásaival foglalkozni nem tudott. Utalás szinten megjelenő indokolási kötelezettség megszegése a bíróság terhére nem állapítható meg, mert döntése a Pp. 346. § (4)-(5) bekezdésében foglaltaknak megfelel, a keresettel érintett valamennyi jogsértésben állást foglalt.
- [56] A fentiek alapján a Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, az elsőfokú bíróság a pontosan és törvényesen megállapított tényállásból helyes jogi következtetésre jutott, ezért a jogerős ítéletet a Kp. 121. § (2) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [57] A Pp. 81. § (5) bekezdése szerint a jogi képviselővel eljáró fél a perköltségét kizárólag jogszabályban meghatározott költségjegyzék előterjesztése útján számíthatja fel. A jogi képviselővel eljáró pernyertes alperes a felülvizsgálati eljárás során költségjegyzéket terjesztett elő, ezért a Kúria a Kp. 35.§ (1) bekezdés folytán alkalmazandó Pp. 82.§-a alapján kötelezte a felperest az alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.
- [58] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a Kp. 35. § (1) bekezdés folytán alkalmazandó Pp. 102. § (1) bekezdése alapján a felperes viseli.
- [59] Tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (5) bekezdése szerint a felülvizsgálati kérelmet nem lehet megváltoztatni, a 120. § (5) bekezdése pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el és a Kp. 120. § (5) bekezdésének megfelelően a rendelkezésre álló iratok alapján döntött.

Budapest, 2019. október 17.

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