



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.V.35.338/2022/12.

A tanács tagjai: Dr. Darák Péter a tanács elnöke,
Ságiné dr. Márkus Anett előadó bíró,
Dr. Márton Gizella bíró,
Dr. Stefancsik Márta bíró,
Dr. Demjén Péter bíró

A felperes: felperes
(cím1)

A felperes képviselője: Neiger, Papp és Társai Ügyvédi Iroda
(cím2.,
eljáró ügyvéd: Dr. Neiger M. Tibor)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(cím3
levelezési cím: cím4.)

Az alperes képviselője: Dr. Bráder Kinga kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adó ügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 30. sorszám alatt
alperes 29. sorszám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Győri Törvényszék 10.K.701.164/2021/28. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Győri Törvényszék 10.K.701.164/2021/28. számú ítéletét a per főtárgya tekintetében részben, a beszerzéseket terhelő levonható adó vonatkozásában hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú bíróságot e körben új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja. Az elsőfokú bíróság ítéletének a kereseti illetékre és perköltségre vonatkozó rendelkezését hatályon kívül helyezi. Ezt meghaladóan az elsőfokú bíróság ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 200.000 (kétszázezer) forint elsőfokú részperköltséget, valamint 100.000 (százezer) forint felülvizsgálati részperköltséget.

Kötelezi továbbá a felperest, hogy fizessen meg 623.760 (hatszázhuszonháromezer-hétszázhatvan) forint kereseti részilletéket és 1.039.600 (egymillió-harminckilencezer-hatszáz) forint felülvizsgálati részilletéket az esedékesség napjáig a Nemzeti Adó- és Vámhivatal „Bíróági határozatban megállapított eljárási illeték bevételi számla” elnevezésű eljárási illeték bevételi számlájára.

A Kúria tájékoztatja a felperest, hogy a fizetendő illeték a határozat jogerőre emelkedését követő 60. napon válik esedékessé.

A felek felülvizsgálati eljárásban felmerült részperköltségének összegét személyenként 200.000 (kétszázezer) forintban állapítja meg.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 1996. december 15-én kezdte meg a tevékenységét, a vizsgált időszakban bejelentett főtevékenysége gépjárműjavítás-karbantartás volt; gumiabroncsok vonatkozásában azok értékesítésével, kisebb részben szerelésével, javításával foglalkozott és értékesítési személygépjármű, teherautó és kisteherautó gumiabroncs típusokra egyaránt kiterjedtek. Gumiabroncsok beszerzése címén számlákat fogadott be többek között az Á.H. Kft.-től (a továbbiakban: Kft.1.), amely a vizsgált időszakban felszámolás alatt állt, valamint a K.G.

Kft.-től (a továbbiakban: Kft.2.), és ezen számlákra általános forgalmi adó (áfa) levonási jogot alapított. A felperes törvényes képviselője a vizsgált időszakban és azóta is B.I.

[2] Az elsőfokú adóhatóság a 2016. január 1. – 2017. december 31. közötti időszakra bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés keretében áfa ellenőrzést folytatott le a felperesnél és megállapításokat tett mind az értékesítést terhelő fizetendő áfa, mind a beszerzéseket terhelő levonható adó vonatkozásában. A 6451670990/2021. iktatószámú határozattal a felperes terhére az értékesítést terhelő adó tekintetében 10.396.000 forint adóhiány, – és a bevétel eltitkolása miatt 200%-os mérték alkalmazásával – 20.792.000 forint adóbírság került alkalmazásra, a beszerzést terhelő levonható áfát illetően – nem hiteles bizonylatok miatt – az elsőfokú adóhatóság az áfa levonási jogot megtagadta és 31.412.000 forint adóhiányt, 15.706.000 forint adóbírságot és 1.719.000 forint késedelmi pótlékot írt elő, valamint 100.000 forint mulasztási bírságot szabott ki könyvvézetési kötelezettség megsértése miatt.

[3] Az értékesítést terhelő fizetendő áfát érintően a felperes készletnyilvántartással nem rendelkezett, ezért azt a revízió elkészítette és megállapította, hogy a felperesi bevallások értékesítési adatai nem tükrözték a valós forgalmat, mert – a nyitókészlet, anyag- és árubeszerzés, zárókészlet alapján számítható – anyag/áru/készlet felhasználás értéke nagyobb a bevallott árbevételnél, így becslés alkalmazandó a számlával nem kísért gumiabroncsokra vonatkozó nettó árbevétel, és annak áfája meghatározására. Először egy darab gumiabroncs 2016. évi és 2017. évi átlagárát határozta meg (a legnagyobb forgalommal érintett január, március, július és október havi gumiabroncs eladott áruk beszerzési nettó értékét osztotta az ezen időszaki beszerzések számával, figyelemmel a szezonálitásra és a forgalmazási kedvezményekre): a 2016. évi átlagár 50.361 forint, 2017. évi átlagár 45.941 forint volt. Majd a beszerzett és az értékesített gumiabroncs darabszám 2016. évi és 2017. évi eltéréseit megállapítva („hiányzó” gumiabroncsok), az eltérésekre rávetítve az átlagárakat, és a felperesi 5%-os haszonkulcsot, becsléssel kimunkálta a nettó árbevétel növekményt, és az arra jutó áfát. Korrekciót is alkalmazott számítási hiba miatt, illetve a csatolt további adatokra és az észrevétel részbeni elfogadására tekintettel, így a módosított készletnyilvántartás adatai alapján 2016-ban 14 db, 2017-ben 799 db volt a darabszám eltérés. A 2016. évi csekély mértékű eltérés miatt az elsőfokú adóhatóság nem tartotta szükségesnek a becslést, míg 2017. december hónapra a nettó árbevétel növekményt (az adóalapot) a becslés eredménye alapján 38.505.000 forintban határozta meg, az arra jutó áfa 10.396.000 forint volt. Az észrevétel alapján sem vett figyelembe több pénztári értékesítést, annál mint amit a 2016. decembertől működő pénztárgépi adatokból már tekintetbe vett (2016-ban 5 db, 2017-ben 11 db értékesítés), és a lopás, leltári tévedés okán hivatkozott 50-50 db gumiabronccsal sem számolt, mert utóbbiakat a felperes nem dokumentálta. Nem fogadta el, hogy a hiányzó abroncsok személygépjárműhöz értékesített db-ok lettek volna, mert álláspontja szerint a felperes az eltérést hitelt érdemlően nem bizonyította: a csatolt kimutatása (beszerzett teherautó és kisteherautó gumiabroncsok és értékesített ugyanilyen típusok db száma vevőkkel) erre nem alkalmas, a beszerzett és eladott típusok egymást nem fedik le; a gumiszerelés kapcsán hivatkozott 2017. évi munkalapok pedig nem kerültek átadásra. Az elsőfokú adóhatóság mellőzte az igazságügyi szakértő kirendelését, amelyet a felperes a személyautókhoz tartozó gumiabroncs átlagárának megállapítására és ellenőrzésére indítványozott.

[4] A beszerzéseket terhelő levonható adó tekintetében a revízió megtagadta a felperes áfa levonási jogát a gumiabroncs értékesítésekről a Kft.1. által kiállított 70 db számla (adóalap: 109.836.777 forint és adó 29.656.930 forint), valamint a Kft.2. által kiállított 4 db számla (adóalap: 6.505.600 forint és adó 1.756.512 forint) vonatkozásában. Rendelkezésére álltak többek között az ellenőrzés során felvett nyilatkozatok (a felperes törvényes

képviselőjének nyilatkozata, a Kft.1. vizsgált időszak törvényes képviselőjének, K.P.Sz.-nak a nyilatkozata, a Kft.2. vizsgált időszak ügyvezetőjének, K.I.nak a nyilatkozata, az üzletkötőként megnevezett F.F. nyilatkozata); a két számlakibocsátó társaságnál végzett, gazdasági események valódiságának vizsgálatára vonatkozó kapcsolódó ellenőrzés eredménye; a Kft.1. 2016. és 2017. évi, a Kft.2. 2016. évi társasági adó bevallása és beszámolója adatai; a felperes észrevételéhez csatolt, K.P.Sz.- gyanúsított nyilatkozatát tartalmazó jegyzőkönyv, valamint a Kft.1. és Kft.2. tényleges irányítójaként megnevezett K.Zs. írásbeli tanúvallomása. A mindkét számlakibocsátó tekintetében tett azonos megállapítás szerint a számlákban foglalt gazdasági események megvalósultak, de nem a számlákban foglalt felek között, ezért a levonásba helyezett számlák nem hiteles bizonylatok. A revízió az adókijátszást egyebek mellett arra alapította, hogy egyik számlakibocsátó sem rendelkezett az adatok alapján gumiabroncsokkal, amelyeket a felperesnek szállíthatott volna; a felperesnél a számlákon kívül egyéb dokumentum nem támasztotta alá az ügylet számlákban foglalt felek közötti létrejöttét, a két számlakibocsátó iratanyaga nem került átadásra, az adott évi társasági adó bevallás és beszámoló adatai szerint a Kft.1. esetében az áru és az eladott áruk beszerzési értéke (ELÁBÉ) 0 forint, a Kft.2. esetében az ELÁBÉ 1.075.000 forint volt. Az elsőfokú adóhatóság minősítése szerint a felperes az adókijátszásban passzív szerepet töltött be, nem tett meg minden ésszerűen elvárható intézkedést a részvétele elkerülése érdekében. Mivel a Kft.1. vizsgált időszak törvényes képviselőjének nyilatkozata szerint F.F.-nek megbízást nem adott, a Kft.2. vizsgált időszak ügyvezetője sem adott másnak meghatalmazást a nyilatkozata értelmében, a beszállítók nevében eljáró személyek – F.F., és K.Zs. – vonatkozásában a felperes nem győződött meg e személyek eljárási jogosultságáról; megelégedett azzal, hogy egy K. vezetéknévű személy jár el, F.F.-től sem kért meghatalmazást, nem tisztázta milyen jogcímen jogosult az ügyletek bonyolítására, a cég képviseletére. Mindezek alapján az elsőfokú adóhatóság a felperes áfa levonási jogát megtagadta, a tanúk ismételt meghallgatására vonatkozó indítványt mellőzte, és a határozatával a felperes terhére e körben megállapította a 31.412.000 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözetet és jogkövetkezményeit. Döntését a becslés tekintetében többek között az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Air.) 109. § (1) bekezdésére és az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Adóig. Vhr.) 86. § (1), (2) és (5) bekezdéseire alapította, a levonási jog megtagadása vonatkozásában egyebek mellett az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Art.) 2. §-ára, 3. § (1) bekezdésére, valamint az Air. 99. § (1) – (2) bekezdéseire, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) 119. §-ára, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára hivatkozott.

[5] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 6414214302/2021/NAV. iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta. Az értékesítéseket terhelő fizetendő adó vonatkozásában megállapította, hogy az elsőfokú adóhatóság jogszerűen alkalmazta a becslést, az Air. 109. § (1) bekezdését, az átlagár nem túlzott mértékű, meghatározása nem igényelt szakértőt. Szemben a fellebbezésben foglaltakkal, a pénztárjelentés adataiból 11 db-nál több tétel nem vehető figyelembe az átlagárral számolva; az egyébként is összesített adatokat tartalmaz, így nem alkalmas annak bizonyítására, hogy a pénztári tételek kizárólag magánszemélyeknek történt gumiabroncs értékesítések lennének. Dokumentáltság hiányában lopás vagy leltári tévedés címén sem számolható el a hivatkozott további 50 – 50 db gumiabroncs. Nem igazolta a felperes, hogy a hiányzó darabszám kizárólag személygépkocsi gumiabroncs lehet, mert ebből a típusból nagyságrendileg azonos érték került az év végi leltárba, mint ami nyitóértékben szerepelt: az 1%-os eltérés nem támasztja alá a felperesi állítást.

[6] Az alperes a levonható adó vonatkozásában is osztotta az elsőfokú adóhatóság álláspontját. A Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK véleményének (a továbbiakban: KMK vélemény)

2. pontjára hivatkozott. Megállapítása szerint bizonyítást nyert, hogy a Kft.1. és a Kft.2. nem teljesítette a vitatott számlákban foglalt értékesítéseket, a felperesi törvényes képviselő pedig nem tanúsított kellő gondosságot a gazdasági események során. Felismerhette volna, hogy adókiírással részesévé válik, ha meggyőződik arról, hogy az a magánszemély, akivel a kapcsolatot tartja, milyen cégjogi kapcsolatban van a számlakibocsátókkal, rendelkezik-e meghatalmazással. K.Zs. általános meghatalmazása nem fogadható el, figyelemmel eltiltott képviselői minőségére is. Mivel ezáltal a felperes az adókiírással bizonyítottan passzív szerepet töltött be, az adólevonási jogát az érintett számlák után nem gyakorolhatja, azok nem minősülnek az ügyletek teljesítését hitelesen tanúsító bizonylatoknak.

A keresetlevél

[7] A felperes keresetlevelet terjesztett elő az alperesi határozattal szemben, melyben kérte annak – elsőfokú határozatra is kiterjedő – hatályon kívül helyezését (megsemmisítését) és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését, valamint az alperes perköltségben való marasztalását. Keresetlevelében az Áfa tv. 120. § a) pontjának, 127. § (1) bekezdés a) pontjának, az Air. 99. § (1) – (2) bekezdéseinek, 109. § (1) bekezdésének, valamint az Adóig. vhr. 86. § (1) és (5) bekezdésének megsértését állította. Az értékesítést terhelő adó tekintetében álláspontja szerint a becslést jogszabályba ütközően alkalmazták. Kiemelte, hogy annak során a rendelkezésre álló tényeket, körülményeket figyelembe kell venni és együttesen értékelni. Vitatta a számítás pontosságát, a pénztárgépi adatok alapján elszámolt darabszám helyességét; e körben köztudomású tényként hivatkozott arra, hogy a magánszemélyek vásárolnak pénztárgépi nyugta ellenében, következésképpen a pénztárgépben rögzített 10.000 forintot meghaladó tételek valószínűleg magánszemélyek személygépkocsi gumibroncs értékesítéseire vonatkoznak. Tévesen mellőzte a revízió a lopás és leltári tévedés alapján hivatkozott 50-50 db gumibroncs figyelembevételét. Hangsúlyozta, hogy az ellenőrök a helyszíni szemle alapján ezt még életszerűnek, valószínűsíthetőnek tekintették, azért, mert meg tudtak győződni az ezzel kapcsolatos felperesi állítás valóságáról. Később azonban az elsőfokú adóhatóság e körben már helytelenül arra hivatkozott, hogy a becslés eredményétől való eltérést a felperes hitelt érdemlő adatokkal bizonyíthatja.

[8] A felperes a beszerzéseket terhelő levonható adó vonatkozásában a polgári jog szabályaira hivatkozott a jogügyletek megkötése, a képviselő személye kapcsán, aki lehet meghatalmazott is, ezért tévedett az alperes a cégjogi kapcsolat megkövetelésében. Vitatta, hogy nem valósult meg a gazdasági esemény a számlákban foglalt felek között, hiszen a két beszállító a megrendeléseket mindig teljesítette, K.Zs. pedig meghatalmazás alapján mindkét gazdasági társaság képviselőjében eljárhatott. F.F. és K.Zs. cégjogi kapcsolata hiányában is teljesíthetett a két beszállító meghatalmazás alapján, előbbi személy csak közvetített, a megrendeléseket továbbította K.Zs.-nak. Vitatta a passzív szerepének megállapítását, azt, hogy nem járt el kellő körültekintéssel. Ellenőrizte ugyanis, hogy mindkét gazdasági társaság érvényes adószámmal rendelkezett és nem törölték a cégjegyzékből, de adóbevallásaik mikénti teljesítéséről tudomása nem lehetett, ahogy jogszabályok nem kötelezik arra sem, hogy megtekintse partnerei székhelyét és telephelyét. Hivatkozott a BH2021.53. és BH2021.115. számon közzétett bírósági határozatokra. Indítványozta K.P.Sz.-, K.I., F.F., K.Zs., az értékesítést terhelő adó vonatkozásában pedig V.Zs. és T.-né S.T. tanúkenti kihallgatását, valamint helyszíni szemle megtartását és igazságügyi műszaki szakértő kirendelését.

A védírat

[9] Az alperes védíratában a kereset elutasítását és a felperes perköltségben való marasztalását kérte. Fenntartotta a határozatában foglaltakat mind az értékesítést terhelő áfa, mind a levonási jog megtagadása tekintetében. Utóbbi vonatkozásában rögzítette - a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 78. § (4) bekezdésére is utalva -, hogy a felperes által hivatkozott, K.Zs. nevére szóló, az ügyek általános vitelére jogosító meghatalmazások nem elfogadhatók, azok az eltiltott képviselői minőséggel nem összeegyeztethetők, F.F. eljárását sem támasztják alá.

Az elsőfokú ítélet

[10] Az elsőfokú bíróság a 2022. április 25-én kelt 10.K.701.164/2021/28. számú ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedő hatállyal – a beszerzéseket terhelő levonható adót érintő részben – megsemmisítette, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Indokolásában az értékesítést terhelő adó tekintetében nem találta alaposnak a keresetet. Hangsúlyozta, hogy a lopás és a téves leltározás ténye és annak mértéke vonatkozásában egy adóhatóság által lefolytatott helyszíni szemle egyáltalán nem alkalmas az adóalap valószínűsítésére, az Adóig. vhr. 86. § (5) bekezdésében említett szemle értelemszerűen nem erre az esetre vonatkozik. A felperes a keresetlevelében is elismerte, hogy a lopás kapcsán rendőrségi feljelentést nem tettek, illetve a leltári tévedésre vonatkozóan sem tudnak dokumentációt felmutatni, így az Air. 109. § (1) bekezdése alapján a becslés alapján számított adóalaptól való eltérést nem tudta hitelt érdemlő adatokkal bizonyítani. A pénztári adatokra vonatkozó felperesi álláspont sem fogadható el, a nagyobb összegeket mutató hónapok kapcsán egyébként a revízió számolt gumiabroncs értékesítéssel a pénztárgép adatai alapján. A felperes munkalapokkal tudta volna egyértelműen igazolni azt, hogy ennél több gumiabroncs eladás történt a pénztári adatok alapján, azonban ilyen munkalapokat, szervizlapokat nem csatolt. Mindezen túlmenően mást nem adott elő arra nézve, hogy az adóhatóság hol, milyen számítási hibát vétett. Mivel a becslés módszere megfelelő volt, igazságügyi szakértő kirendelése nem volt szükséges. Az elsőfokú adóhatóság megfelelően levezette és az alperes is bemutatta a becslés módszerét; nem volt indokolt helyszíni szemle tartása, az e körben indítványozott tanúk meghallgatása vagy szakértő kirendelése.

[11] A beszerzést terhelő levonható adó tekintetében a perbeli tanúmeghallgatásokat is összegezve a keresetet alaposnak találta; megállapította, hogy az adóhatóság nem bizonyította a KMK vélemény 2. pontja alapján azt, hogy nem a számlakibocsátók teljesítették a számlákban szereplő gazdasági eseményt. A tanúk vallomásai alapján mind a Kft.1., mind a Kft.2. rendelkezett azokkal a gumiabroncsokkal, amelyek leszállításra kerültek, és a felperesi törvényes képviselő egyébként megfelelően vizsgálta a másik adóalany által felkínált feltételeket, körülményeket az ügylet lebonyolítása során, mert gyermekkori barátja, F.F. közvetített, K.Zs. írásbeli meghatalmazásokat mutatott, maga pedig ellenőrizte a Kft.1. és a Kft.2. adatait, F.F. szerepét – mivel közvetítő volt – nem kellett tisztázni. A Kft.1. és Kft.2. ügyvezetői minden eljárási szakaszban előadott nyilatkozatukban, vallomásukban

megerősítették a K.Zs. részére adott meghatalmazást. Megállapítása szerint K.Zs., mint eltiltott vezető tisztségviselő a Kft.1. és a Kft.2. ügyvezetését a vele rokoni viszonyban álló személyekre bízta, akik meghatalmazták, ezért ténylegesen irányította a cégeket; Lengyelországból is ő szerezte be a gumiabroncsokat, azokat sofőrként az ügyvezetők szállították. Nem ébredhetett gyanú a felperesi törvényes képviselőben, hiszen a két ügyvezető szállított és a gumiabroncsok megérkeztek a telephelyére, a cégek nyilvános adatairól meggyőződött. A jogerős ítélet szerint, – mivel az alperes nem bizonyította megfelelően, hogy a gazdasági eseményt nem a Kft.1. és a Kft.2. teljesítette – a felperesi törvényes képviselő tudattartalmának vizsgálata ebből a szempontból idő előtti volt. A megismételt eljárásra előírta, hogy az elsőfokú adóhatóságnak a perbeli tanúvallomások felhasználásával bizonyítást kell lefolytatnia abban a vonatkozásban, hogy a Kft.1., illetve a Kft.2. rendelkezett-e azokkal a gumiabroncsokkal, amelyeket a felperes részére szállítottak, és amennyiben az a megállapítása, hogy nem rendelkeztek ezekkel, akkor ezt követően vizsgálható a felperesi törvényes képviselő tudattartalma.

A felülvizsgálati kérelmek, ellenkérelmek

[12] A felperes a felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet részbeni megváltoztatását kérte az értékesítést terhelő adó vonatkozásban, az alperesi határozat teljes terjedelmében történő, az elsőfokú határozatra is kiterjedő megsemmisítésével és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezésével. Kifejtette, hogy az alperes és az elsőfokú bíróság jogsértően – az Air. 109. § (1) bekezdésének második mondatába ütközően – nem vette figyelembe a becslés eredményét kifogásoló, a becslési eljárás jogszerűségét vitató előadását. Az alperes nem tisztázta a hiányzónak ítélt gumiabroncsok árát, így a becslés során téves eredményre jutott és olyan árbevételt követelt meg, mely nyilvánvalóan nem folyt be. Az elsőfokú bíróság sem tárta fel a tényállást a Kp. 78. § (2) bekezdésnek megfelelően, és nem fogadta el a köztudomású tényekre való hivatkozást a Kp. 78. § (1) bekezdés alapján alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 266. § (2) bekezdés alapján, holott ennek elfogadása után bizonyítást folytathatott volna le a további két tanú meghallgatásával, – és alperesi vitatás esetén – igazságügyi szakértő bevonásával. A tanúvallomásokkal az alperesi tényállás megalapozatlanságát a felperes valószínűsíthette volna a Kp. 79. § (1) bekezdése alapján, és az alperes által bemutatandó pénztári adatokból következtetni lehetett volna a gumiabroncsok számára. A jogerős ítélet munkalapokra való hivatkozása is téves, mert a társaság értékesít és ritkábban szerel fel gumit; munkalapot akkor állítanak ki, ha a helyszínen végeznek felszerelést és nem a saját műhelyben. Az elsőfokú bíróság eljárásával sérült az Air. 99. § (1)-(2) bekezdése.

[13] Az alperes a felülvizsgálati kérelmében kérte a Kp. 121. § (1) bekezdése alapján a jogerős ítélet beszerzéseket terhelő adót érintő részében való hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat kirívóan okszerűtlenül értékelte, a döntése logikai ellentmondásokat tartalmaz és kizárólag a perben meghallgatott tanúk vallomásán alapul. Elmaradt az adóhatóság által feltárt bizonyítékok, objektív körülmények értékelése, a védirat figyelembevétele, a vallomások összevetése az egyéb bizonyítékokkal. Az elsőfokú bíróság megsértette a Kp. 78. (2) bekezdésében, a Pp. 279. § (1) bekezdésében, 346. § (4)-(5) bekezdésében foglaltakat. Szemben a kapcsolódó vizsgálatok során feltárt körülményekkel, a Kft.1. és Kft.2. ügyvezetői a perben már arra hivatkoztak, hogy meghatalmazást adtak K.Zs. részére, de ez megrekedt nyilatkozási szinten, okirati bizonyítékként meghatalmazást nem tudtak bemutatni.

Sérlemelte, hogy az a körülmény, miszerint a perben a tanúk elismerték a felperes részére a szállítást, még nem igazolja, hogy a felek között jött létre a gazdasági esemény. Különösen, hogy az árubeszerzést sem okiratok, sem bevallási adatok, sem más belföldi vagy külföldi vállalkozásoktól származó adatok nem igazolják. A felperesi tudattartalom körében ellentmondásos nyilatkozatok keletkeztek, de az elsőfokú bíróság ezeken olyan indokokkal lépett túl, melyeknek nincs alapja. Kiemelte, hogy az ítélet [66] és [69] pontja és [67]-[69] pontja között logikai ellentmondás van, mert az elsőfokú bíróság az új eljárásra úgy adott előírást, hogy abban a kérdésben már állást foglalt (gazdasági esemény felek közötti megvalósulása, a felperesi tudattartalom), mégis kimondva: az adóhatóság nem bizonyította a KMK 2. pontja szerinti tényállás megvalósulását, és így idő előtt vizsgálta a tudattartalmat. Az új eljárásra adott előírás továbbá végrehajthatatlan, mert az adóhatóság nem térhetne el az ítéleti megállapításoktól; valamint konkrét eljárási cselekmény lefolytatására sem tartalmaz iránymutatást.

[14] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében kérte a jogerős ítéletnek az alperesi felülvizsgálati kérelemben érintett részét illető hatályban való fenntartását. Előadta, hogy szemben az alperesi állítással, K.Zs. meghatalmazásai nem volt általánosak, és a felperesi törvényes képviselő a perbeli meghallgatásán azok (nemcsak egy meghatalmazás) bemutatásáról nyilatkozott. Utalt a per során csatolt, a két beszállító Környén lévő fióktelepéről készült fotókra és arra, hogy a Kft.1. mérlegében az értékesített gumik árát többszörösen meghaladó értékű anyagköltség szerepelt. Az iratanyag hiánya vonatkozásában a büntetőeljárásban történt lefoglalásra hivatkozott.

[15] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében kérte hatályában fenntartani a jogerős ítéletet a az értékesítést terhelő adó vonatkozásában. Hivatkozása szerint a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést a felperesnek hitelt érdemlő adatokkal kell bizonyítania, amelyre nem került sor, erre a tanúvallomás nem alkalmas, ahogy szakértő bevonása sem volt indokolt.

[16] A felperes a felülvizsgálati eljárás során benyújtotta a felperesi törvényes képviselővel szembeni eljárást megszüntető főügyészségi határozatot, előadva, hogy az a levonási jog kapcsán a felperesi hivatkozást támasztja alá.

A Kúria döntése és jogi indokai

[17] A felperes felülvizsgálati kérelme alaptalan, az alperes felülvizsgálati kérelme alapos a következők szerint.

[18] A felülvizsgálati eljárásban a Kúria jogkérdésben jár, és a töretlen bírói gyakorlat értelmében a bizonyítékok felülmérlegelését nem végezheti el. Amennyiben az elsőfokú bíróság a bizonyítékok értékelésére vonatkozó feladatát megfelelően teljesíti és az ennek során megállapított tényállásból kiindulva vonja le jogi következtetéseit, e körben az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértés nem állapítható meg, a felülmérlegelés kizárt.

[19] A jogerős ítéletnek az értékesítést terhelő adóra vonatkozó részét támadó felperesi felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria a következőket állapította meg.

[20] A felperes a felülvizsgálati eljárásban az adóhatósági becslési eljárás jogszerűségét, annak eredményét kifogásolta, és az alperesi határozatot e körben jogszerűnek ítélt elsőfokú bírósági döntést támadta azzal, hogy a tényállást az elsőfokú bíróság sem tárta fel, nem fogadta el a köztudomású tényekre való hivatkozást [Kp. 78. § (1) bekezdés alapján

alkalmazandó Pp. 266. § (2) bekezdése]. Így nem nyílt lehetőség a felperesnek arra, hogy tanúkkal az adóhatóság által megállapított tényállás megalapozatlanságát valószínűsítse. Álláspontja szerint az alperesnek a pénztári adatok bemutatására kötelezésével, a tételekből következtetni lehetett volna a „hiányzó” személygépkocsi gumiabroncsok számára, és szakértővel meghatározni ezek átlagárát.

[21] A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmével ellentétben megállapította, hogy az értékesítést terhelő adó, a becslés vonatkozásában az elsőfokú bíróság megfelelően állapította meg a tényállást, és abból helytálló következtetésre jutott, amikor a keresetet nem találta alaposnak. Döntését megfelelően indokolta, nem követett el eljárási szabálysértést.

[22] Az Air. 109. § (1) bekezdése alapján a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A becslésnél az adóalap megállapítása szempontjából lényeges, rendelkezésre álló tényeket, körülményeket, bizonyítékokat, nyilatkozatokat kell figyelembe venni és együttesen értékelni. A becslés alapján számított adóalaptól, költségvetési támogatás alapjától való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal bizonyíthatja.

[23] Az Adóig. Vhr. 86. § (1) bekezdése alapján az adóhatóság bizonyítja és legkésőbb az ellenőrzés befejezésekor készített jegyzőkönyvben számot ad arról, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, továbbá azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik. A (2) bekezdés b) pontja értelmében becslés alkalmazható, ha az adóhatóság rendelkezésére 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. Ugyanezen jogszabályhely (5) bekezdése szerint a bevétel vagy a kiadások egy részének ismeretében az adóalap valószínűsíthető bizonylatok, adatok, nyilatkozatok beszerzésével, szemlével, próbagyártással, leltározással és más megfelelő módszerrel.

[24] A fenti jogszabályi rendelkezések alapján a Kúria rámutat arra, hogy a becslés során a jogalapot és a választott módszer alkalmasságát a valós adóalap valószínűsítésére az adóhatóságnak kell bizonyítania, amennyiben azonban az adózó a becslésre jogszabályban meghatározott okot ad, és a módszer is megfelelőnek bizonyul, úgy a feltárt adóalaptól való eltérést már az adózónak kell hitelt érdemlő adatokkal bizonyítania.

[25] A perbeli esetben a becslés jogalapját az adóhatóság alátámasztotta, és az elsőfokú bíróság helyesen emelte ki a jogerős ítéletben, hogy a jogalapot a felperes nem vitatta. A felperes nem rendelkezett készletnyilvántartással, azt az adóhatóság készítette el. Annak adatai alapján alappal merült fel a beszerzések értékére és az adott évi anyag/készlet/áru felhasználás értékére tekintettel, hogy a felperesnek a bevallásban feltüntetett árbevételénél magasabb árbevétele keletkezett, vagyis a felperes iratai nem voltak alkalmasak a valós adóalap megállapítására. Érintve a becslés módszerét is, a felperes vitatta az átlagár meghatározását, a számítás pontosságát, a becslés eredményét. Az elsőfokú bíróságnak a keresetlevélben foglalt keretek között kellett vizsgálnia a felperesi hivatkozásokat. A jogerős ítélet a [35] pontban a becslés módszerét megfelelőnek találta, annak levezetését is az adóhatóság és az alperes részéről. A Kúria kiemeli, hogy a jelen esetben a becslés módszerének vitatása és a becslés eredményét támadó kifogások részben átfedték egymást, mert az átlagár mikénti meghatározása, a további személygépkocsi gumiabroncsok – alacsonyabb átlagárral való – figyelembevétele ide tartozik. A felperes által a perben felvetett hivatkozások azonban nem eredményezték a módszer alkalmasságának és ezen keresztül a becslés eredményének megdöntését. Az elsőfokú bíróság a jogerős ítélet [29], [30], [31] pontjaiban megfelelően vetette el a hiányzó gumiabroncsok személygépkocsi gumiabroncs értékesítésből való származását, mert ezt nem támasztotta alá a felperes hitelt érdemlően,

miután a további pénztári tételek még havi összesítésben is alacsony összeget tettek ki. E körben a felülvizsgálati kérelemben ismételten hivatkozott, köztudomásúként nevezett körülmények (magánszemélyek személygépkocsi abroncs vásárlásai a nem számlás értékesítések) sem támasztották volna alá a valós adóalapot, mert ezek a körülmények csak általánosságban állnak fenn, számszaki adatok hiányában nem alkalmasak igazolásra. Abban a körben is helyesen foglalt állást az elsőfokú bíróság, hogy a felperes által felvetett, a telephelyére vonatkozó helyszíni szemle nem megfelelő a lopás és a leltári tévedés címén hivatkozott 50-50 db gumiabroncs elszámolhatóságára. E vonatkozásban az adóhatóság és az elsőfokú bíróság is helyesen követelte meg a lopás ténye tekintetében okirat (pl. rendőrségi feljelentés) létét, a leltári tévedés esetén ennek dokumentáltságát. Mindezek okán a felperes alkalmazottainak, mint tanúknak a meghallgatását, és az igazságügyi szakértő kirendelését is indokoltan mellőzte az elsőfokú bíróság. Összességében tehát az volt megállapítható, hogy miután a becslés feltételeinek fennállását az adóhatóság bizonyította, és megfordult a bizonyítási teher, a felperes nem tudta hitelt érdemlően bizonyítani a feltárt adóalaptól való eltérést.

[26] A jogerős ítéletnek a beszerzéseket terhelő levonható adóra vonatkozó részét támadó alperesi felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria a következőket állapította meg.

[27] A perbeli tényállás megállapítása során a bíróság a bizonyítékok szabad mérlegelésének elve alapján jár el, ugyanakkor a közigazgatási perekben a megelőző eljárásban feltárt tényekkel való összevetésük útján hozhatja meg a döntését. A bizonyítékok értékelésére vonatkozó eljárás szabályainak súlyos sérülése esetén, így a rendelkezésre álló tények kirívóan okszerűtlen, egyoldalú mérlegelése, logikailag ellentmondásokat tartalmazó megítélése esetén az elsőfokú bíróság döntésének érdemi felülbírálata ugyanakkor nem végezhető el a felülvizsgálati eljárásában, az eljárási szabálysértést az elsőfokú bírósági eljárás megismétlésével lehet kiküszöbölni.

[28] A Kp. 78. § (1) bekezdése alapján a bizonyításra a polgári perrendtartás szabályait az e fejezetben foglalt eltérésekkel kell alkalmazni.

[29] A fentiek alapján alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdése kimondja, hogy a bíróság a perben jelentős tényeket a felek tényállításainak és perben tanúsított magatartásának, valamint a per tárgyalása során megismert bizonyítékoknak és egyéb peradatoknak az egybevetése, egyenként és összességében történő értékelése alapján a meggyőződése szerint állapítja meg.

[30] A Kp. 78. § (2) bekezdése a közigazgatási perekre vonatkozóan előírja, hogy a bíróság a bizonyítékokat egyenként és összességükben, a megelőző eljárásban megállapított tényállással összevetve értékeli.

[31] A bizonyítás vonatkozásában a közigazgatási perben is alkalmazandó szabály a Pp. 279. § (1) bekezdése, amely tehát a bizonyítékok szabad mérlegelésének elvét rögzíti. E körben a Pp. Kommentár (A polgári perrendtartás és a kapcsolódó jogszabályok kommentárja II-III. HVG-ORAC, Budapest, 2018, 1191-1192. oldal) is kiemeli, hogy a szabad mérlegelés eredményében megnyilvánuló bizonyosság nem szubjektív vélemény, objektíven megalapozottnak kell lennie. E tevékenység során a bizonyító adatokat a bíróság egyenként és összességükben is értékeli, megvizsgálja és összehasonlítja bizonyító értéküket, figyelembe veszi összefüggéseiket és ellentmondásaikat, és ennek eredményeként alakítja ki a meggyőződését, amelyet ténymegállapítások formájában rögzít a határozata indokolásában.

[32] A közigazgatási perekben a Kp. 78. § (2) bekezdése is irányadó a Pp. 279. § (1) bekezdése mellett. Miként azt a Kp. Kommentár [Nagykommentár a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. év I. törvényhez, Szerk.: Barabás Gergely / F. Rozsnyai Krisztina / Kovács András György] hangsúlyozza: a Pp. 279. § (1) bekezdését némileg eltérően, de tartalmában azonosan tartalmazza a Kp. 78. § (2) bekezdése; a Kúria a két szabályt együtt

hivatkozza (Kúria Kfv.I.35.613/2019/6.).A közigazgatási per sajátos természete mutatkozik meg abban, hogy a bíróság a bizonyítékokat nemcsak önmagukban, hanem egyenként és összességükben értékeli, nemcsak a törvényi tényállással, hanem a megelőző eljárásban megállapított tényállással is kötelezően összeveti, és ezután vonja le a szükséges következtetéseket [Kp. 78. § (2) bekezdés]. A közigazgatási perben a bizonyítási eljárás a polgári pertől eltérően alakul, mert a közigazgatási pert megelőzi egy, a közigazgatási szerv által lefolytatott eljárás (megelőző eljárás), amely során a hatóság kötelezettsége a tényállás megállapítása és tisztázása. A közigazgatási per nem egy újabb hatósági ügyintézési szint, ezért a közigazgatási szerv által a megelőző eljárásban elfogadott tényállás tekintetében csak korlátozottan van helye új bizonyítékokra hivatkozásnak. A bizonyítékok hiányos, kirívóan okszerűtlen vagy logikátlan mérlegelése jogszabálysértést valósít meg, ezért a Kúria a felülvizsgálati kérelem keretei között azt vizsgálja, hogy az elsőfokú bíróság azokat hiánytalanul, egymással való összefüggésükben és ellentmondások nélkül, logikusan értékelte-e (Kúria Kfv.X.37.885/2019/10.).

[33] A fentiekre is figyelemmel a Kúria a perbeli esetben megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítékok értékelésére súlyos eljárási szabálysértést követett el, amikor az általa megállapított tényeket nem vetette össze maradéktalanul az adóhatósági eljárásban feltárt tényállással, az annak alapjául szolgáló bizonyítékokkal; az általa a perben felvett bizonyítékokat mérlegelte, de nem értékelte azokat a rendelkezésre álló további bizonyítékkal együtt. A jogerős ítélet az adóhatóságitól eltérő tényállást állapított meg az indokolásának a [6], [59],[62] és [67] pontjaiban K.Zs. meghatalmazásai kapcsán, a [62]-[66] pontjaiban a felperesnek szállított gumiabroncsok származási helye, a két beszállító gumiabroncsokkal való rendelkezése, felperesnek történő leszállítása vonatkozásában, és a megállapított tényállásból az alperesi minősítéssel ellentétes jogi következtetést vont le. Megállapításai szerint K.Zs. mindkét számlakibocsátó társaság részéről meghatalmazásokat mutatott be a felperesi törvényes képviselőnek; a tanúk perbeli vallomása alapján mind a Kft.1. és mind a Kft.2. rendelkezett azokkal a gumiabroncsokkal, amelyek leszállításra kerültek; azokat Lengyelországból szerezte be K.Zs.; az adóhatóság nem bizonyította megfelelően, hogy nem a számlakiállítók teljesítették a gazdasági eseményt, mert a kihallgatott tanúk vallomásai az ellenkezőjét igazolták; a felperesi törvényes képviselő megfelelően vizsgálta a másik adóalany által felkínált feltételeket, körülményeket az ügylet lebonyolítása során. Mindezek alapján a Kúria rámutat arra, hogy az elsőfokú bíróság az ítéletében a perben felvett egyes tanúvallomások értékelését elvégezte, azokat formálisan összehasonlította ugyanazon tanúk adóhatóság előtti eljárásból származó tanúvallomásával, a felperes által csatolt – nyomozóhatósági eljárásból rendelkezésre álló – tanúvallomásokkal, de kizárólag a perben tett tanúvallomásokból, felperesi törvényes képviselői nyilatkozatból kiindulva vont le a következtetését. A perbeli tanúvallomások, nyilatkozatok alapján tehát elfogadta azt, hogy a Kft.1. és Kft.2. rendelkezett azokkal a gumiabroncsokkal, amelyek leszállításra kerültek a felperes részére (jogerős ítélet [66] pontja). Emellett a felperes tudattartalmára is tett megállapítást (jogerős ítélet [67] pontja). Az alperes helytállóan hivatkozott a felülvizsgálati kérelmében arra, hogy az elsőfokú bíróság a perben felvett tanúvallomásokat nem vetette össze az adóhatóság által figyelembe vett bizonyítékokkal. A megelőző adóhatósági eljárásban megállapított tényekkel, körülményekkel együttesen kellett volna értékelnie a rendelkezésre álló adatokat, amely szükség szerint az általa feltárt, valamint az adóhatóság részéről tekintetbe vett tények, objektívnek nevezett körülmények ütköztetését jelentette volna. Ebből következően ez csak részbizonyításnak tekinthető.

[34] A fentiek következtében megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság e körben nem tett eleget a Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdésében és a Kp. 78. § (2) bekezdésében foglaltaknak. A Pp. 346. § (5) bekezdésében foglalt indoklási kötelezettség is sérült, mert a jogerős ítélet megfelelő, indokot nem adott arra, hogy az

adóhatósági megállapítások miért nem helyesek, miért kell azokat mellőzni. A Pp. 346. § (5) bekezdése előírja, hogy a jogi indokolás tartalmazza az ítélet alapjául szolgáló jogszabályokat és szükség esetén azok értelmezését, a megállapított tényekre vonatkozó bizonyítékokat azokkal a körülményekkel együtt, amelyeket a bíróság a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett, a tények megállapításának egyéb körülményeit, továbbá azokat az okokat, amelyek miatt a bíróság valamely tényállítást nem talált bizonyítottnak, vagy amelyek miatt a felajánlott bizonyítást mellőzte. Ennek megfelelően a bíróság az ítéletben köteles megjelölni a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett körülményeket, különösen azokat az okokat, amelyek miatt valamely tényt nem talált bizonyítottnak, vagy amely miatt több bizonyíték közül egyeseket figyelmen kívül hagyott, míg másoknak jelentős bizonyító erőt tulajdonított.

[35] A perbeli esetben az adóhatóság a megállapításait többek között arra figyelemmel tette meg, hogy a felperes szerzett be gumiabroncsokat, de azt, hogy az ügyleteket a Kft.1. és Kft.2. teljesítette, nem támasztotta alá további dokumentum, bizonylat, adat. E körben az adóhatóság kitért a következőkre: a felperesnél a számlákon kívül más dokumentum (írásbeli megrendelés, szerződés, levelezés stb.) nem állt rendelkezésre, amely a Kft.1. és Kft.2. részéről történt szállítást igazolta volna; a Kft.1. és Kft.2. adott évi társasági adó bevallása és beszámolója sem tükrözött adatot az áru soron vagy értékesítést az ELÁBÉ soron; a Kft.1. és Kft.2. iratanyaga nem került átadásra, ezért a beszállítói oldalról sem voltak olyan dokumentumok, melyek alapján az ügyletek mikénti teljesítése ellenőrizhető lett volna. A Kúria hangsúlyozza, hogy többek között ezeknek a tényeknek, körülményeknek a jogerős ítéletben való értékelése és a bíróság által felvett bizonyítás eredményével történő egybevetése elmaradt. Az ítélet indokolása nem adott magyarázatot arra sem, hogy a perben felvett tanúvallomások bizonyító erejét milyen okból találta erősebbnek.

[36] A felperes a levonható adó vonatkozásában a felülvizsgálati ellenkérelmében kifogásolta, hogy az adóhatóság részéről az iratanyagok büntetőeljárásból történő beszerzése nem történt meg, illetve hivatkozott a Kft.1. mérlegében az értékesített gumik árát többszörösen meghaladó értékű anyagköltségre, de mivel ezeket a keresetlevél nem tartalmazta, arra az elsőfokú bírósági eljárásban és a felülvizsgálati eljárásban sem lehet figyelemmel lenni. A Kúria a felperesi törvényes képviselővel szembeni eljárást megszüntető főügyészési határozatra sem térhet ki a jelen felülvizsgálati eljárásban, tekintve, hogy a jogerős ítélet levonási joggal kapcsolatos ezen részének érdemi felülvizsgálatára nem került sor.

[37] A Kúria a fentiek alapján hangsúlyozza, hogy a perbeli bizonyítási eljárásnak az előzőek alapján ki kellett volna egészülnie a további mérlegelés eredményével, enélkül – kizárólag a tanúvallomások alapján – nem lehetett volna következtetést levonni arra vonatkozóan, hogy a Kft.1. és Kft.2. rendelkezett azokkal a gumiabroncsokkal, amelyek a felperes részére leszállításra kerültek. Helytállóan hivatkozott az alperes a felülvizsgálati kérelmében arra, hogy az elsőfokú bíróság saját logikájával ellentétesek a megismételt eljárásban mégis előírta annak vizsgálatát és bizonyítását a perbeli tanúvallomások alapján, hogy rendelkeztek-e a beszállítók az árukkal, azzal, hogy nemleges eredmény esetén lehet a felperesi tudattartalmat vizsgálni.

[38] Mindezek alapján a Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Kp. 121. § (1) bekezdés a) pontja alapján részben, a beszerzést terhelő levonható adót érintő részében hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot e körben új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította, ezt meghaladóan, az értékesítést terhelő adó vonatkozásában hatályában fenntartotta.

[39] A megismételt eljárásban az elsőfokú bíróságnak a bizonyítékok egyenkénti és összességében történő értékelését az előzőek alapján el kell végeznie, állást kell foglalnia abban, hogy az alperes az adókijátszást (a minősítése szerint: a gazdasági esemény

megvalósult, de nem a számlákban foglalt felek között) jogszerűen állapította-e meg, amennyiben igen, úgy ennek függvényében lehet a felperesi tudattartalmat vizsgálni és értékelni az adóhatóság megállapításait.

A döntés elvi tartalma

[40] *I. Áru értékesítéséből származó bevétel eltitkolása esetén jogszerű a becslés alkalmazása, ha az adózó adatai nem alkalmasak az adóalap, az árbevétel növekmény megállapítására. A becsült adóalaptól való eltérést az adózó csak hitelt érdemlő adatokkal bizonyíthatja.*

[41] *II. Az elsőfokú bíróságnak nem elegendő kizárólag a perben felvett részbizonyítás, tanúvallomások alapján döntenie az adóhatósági határozat jogszerűségéről, hanem az alperes előtt feltárt további bizonyítékokkal, az alperes által objektívnek nevezett körülményekkel összevetve is értékelni a perbeli bizonyítás eredményét.*

Záró rész

[42] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó 107. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

[43] Az elsőfokú bíróság ítéletének részbeni hatályon kívül helyezése folytán e körben a Kúria csak megállapította a felek felülvizsgálati eljárásban felmerült részperköltségét a Pp. 386. § (3) bekezdése alapján, amelynek viseléséről a megismételt eljárásban kell a bíróságnak döntenie, az összeg meghatározására a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII.21.) IM rendelet (IM rendelet) 3. § (5) bekezdése alapján került sor. Az ezt meghaladó részben, az ítélet hatályban való fenntartása okán az alperes pernyertes lett, az elsőfokú és a felülvizsgálati eljárásban felmerült alperesi részperköltség összegét a Kúria az erre a részre eső pertárgyértékből kiindulva az IM rendelet 3. § (2) és (5) bekezdése alapján állapította meg, és azt a felperes köteles megfizetni a Pp. 83. § (1) bekezdése szerint.

[44] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti részilletéket és felülvizsgálati részilletéket a felperes köteles megfizetni a polgári és közigazgatási bírósági eljárás során meg nem fizetett illeték és állam által előlegezett költség megfizetéséről szóló 30/2017. (XII. 27.) IM rendelet 3. § (1) bekezdése alapján. Az illetékfizetési kötelezettség esedékességének napja tekintetében az egyes adótörvények módosításáról szóló 2022. évi XLV. törvénnyel módosított, az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 78. § (4) bekezdése az irányadó.

[45] Az ítélet ellen a felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116.§ d) pontja zárja ki.

dr. Darák Péter s.k.
a tanács elnöke

Ságiné dr. Márkus Anett s.k.
előadó bíró

dr. Márton Gizella s.k.,
bíró

dr. Stefancsik Márta s.k.
bíró

dr. Demjén Péter s.k.
bíró