



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.266/2025/9.

A tanács tagjai: Dr. Kurucz Krisztina a tanács elnöke
Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit előadó bíró
Dr. Vitál-Eigner Beáta bíró
Dr. Hajas Barnabás bíró
Dr. Rák-Fekete Edina bíró

A felperes: felperes
(cím1)

A felperes képviselője: Deloitte Legal Göndöcz és Társai Ügyvédi Iroda
eljáró ügyvéd: Dr. Göndöcz Péter Béla
(cím2)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(cím3)

Az alperes képviselője: Dr. Feketéné dr. Németh Georgina Borbála kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat száma: Fővárosi Törvényszék 2025. szeptember 11.
napján kelt 107.K.702.340/2024/23. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 107.K.702.340/2024/23. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 140.000 (azaz egy száznegyvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak az esedékesség napjáig 70.000 (azaz hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állami adó- és vámhivatal által közzétett illetékbevételei számlára.

Az illetékfizetési kötelezettség az ítélet jogerőre emelkedését követő 60. napon válik esedékessé.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes családi tulajdonban álló, külföldi székhellyel rendelkező, mezőgazdasági területen működő célcsoport, magyarországi tevékenységét általános forgalmi adó (áfa) regisztráltként végzi. Adóbevallását a célcsoportnál alkalmazott vállalatirányítási rendszerből kigyűjtött adatok, analitika alapján készíti. A 2023. év zárásakor, 2024. február 5-én észlelte, hogy a 2023. februári áfa bevallásában 1.331.375.000 Ft helyett 61.679.000 Ft áfa-t fizetett.

[2] A hiba felfedezését követően 2024. február 9-én önellenőrzést nyújtott be, az áfa különbözetet bevallotta és megfizette a 138.524.000 Ft önellenőrzési pótlékkal együtt.

[3] Az önellenőrzéssel egyidejűleg az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 213. §-ra, 219. § (1)-(2) bekezdésekre, valamint a 3002/2021. NAV útmutató (a továbbiakban: NAV útmutató) 4., 9., 10. pontjaira, kivételes méltánylást érdemlő körülményre hivatkozással kérte az önellenőrzési pótlék elengedését vagy jelentős mérséklését. Érvelése szerint a hibás bevallást egyszeri hiba okozta, melyet saját maga tárt fel, haladéktalanul intézkedett az önellenőrzésről. A téves tartalmú bevallás nem szándékos jogsértés, hanem jóhiszemű tévedés eredménye, az önellenőrzéssel érintett számlákat helyes tartalommal az adatszolgáltatási rendszerbe feltöltötte, köztartozásmentes adózónak minősül, adószámláján túlfizetés van. Utalt az önellenőrzési pótlék és a jegybanki alapkamat aránytalanul magas összegére, a Kúria BH.2016.124 számú döntésének [22] bekezdésére, a Kfv.I.35.543/2021/9. számú eseti döntésre.

[4] A elsőfokú adóhatóság (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2024. március 5. napján kelt 2997323470 számú határozatával (a továbbiakban: elsőfokú határozat) a felperes mérséklési kérelmét az Art. 213. §-ában, 219. §-ában foglalt feltételek hiányában elutasította.

[5] Indokolásában rögzítette, hogy az adózó részére jogszabályban előírt kötelezettségek teljesítése (jóhiszemű jogkövető magatartás, számlák feltöltése, hiba feltárása, haladéktalan intézkedés, pótlólagos adófizetési kötelezettség teljesítése, köztartozásmentesség, egyszeri hiba) a mérséklésre irányuló kérelem elbírálása során nem vehető figyelembe, az önellenőrzési pótlék mérséklésére nem alapoznak lehetőséget.

[6] A felperes 2017. óta működő vállalkozás, könyveléseit, adóbevallásait szakemberek készítik, az, hogy késedelmét egyszeri számítási hibával indokolja, nem bizonyítja a tőle elvárható körütekintést, ahogy a köztartozásmentesség sem támasztja alá az önellenőrzési pótlék mérséklését. A Kúria megjelölt döntései eltérő tényállás okán nem értelmezhetőek. Az önellenőrzés benyújtásának ténye legfeljebb a felperessel szemben indult adóellenőrzési

eljárásban megállapított adóhiány esetén, az adóbírság kiszabásánál szolgálhat javára szóló méltányossági körülményként.

[7] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2024. április 30. napján kelt 1721631317 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

[8] Indokolása szerint az önellenőrzési pótlék nem egy adóhatóság által kiszabott szankció, hanem jogszabályból eredő fizetési kötelezettség, ezért annak elengedése az Art. 213. § és 219. § (1)-(2) bekezdések alapján csak kivételesen méltányolható okból történhet.

[9] Az elsőfokú adóhatóság döntése megalapozott, az eset valamennyi körülményét megvizsgálta, azokat értékelte, mérlegelésének szempontjai a határozat indokolásából megállapíthatók. Az a körülmény, hogy felperes nem ért egyet az elsőfokú döntéssel, nem jelenti azt, hogy az elsőfokú hatóság ne tett volna eleget a mérlegelési kötelezettségének. A felperes nem az adott helyzetben töle elvárható körültekintéssel járt el, az általa előadottak az önellenőrzési pótlék elengedését, mérséklését nem alapozzák meg. Az adózó jóhiszemű eljárása az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 8. §-a alapján alapvető elvárás, javára szóló kivételes méltányolást érdemlő körülményként nem értékelhető.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[10] A felperes keresetében az alperes határozatának - az elsőfokú határozatra is kiterjedő - megsemmisítését, az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését kérte az Art. 213. §-ára, 219. §-ára, a NAV útmutatóra, az Air. 5. §-ára, a Kúria Közigazgatási-Munkaügyi Kollégiumának a mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozatok felülvizsgálatáról megalkotott 2/2015. (XI. 23.) KMK véleményére (a továbbiakban: KMK vélemény) hivatkozással.

[11] Álláspontja szerint a téves tartalmú bevallás benyújtása nem szándékos jogsértő tevékenység, hanem kivételesen előforduló, jóhiszemű tévedés eredménye, ami egy számítási folyamattal összefüggő technikai hibára volt visszavezethető. Nem értékelhető hátrányára, hogy egy félig automatizált informatikai rendszer nem észlelte a hibát.

[12] A kellő körültekintés alátámasztására több körülményt is előadott (kivételes hiba, nehezen felismerhető), amelyek vizsgálatára vonatkozó indokolást azonban a határozat nem tartalmaz, a hatóság nem tett eleget az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében és az Air. 73. § (1) bekezdés c) pontjában foglalt indokolási kötelezettségének.

[13] Az önellenőrzéssel kapcsolatos körülmények szükségszerűen az adókötelezettségével összefüggésben merültek fel, így amennyiben a joggyakorlat az alperes álláspontját tartaná irányadónak, nem maradna olyan körülmény, melyet a méltányossági jogkör gyakorlása során figyelembe lehetne venni. Az adóhatóság nem mérlegelte az Art. 219. § (2) bekezdésében foglalt kivételes méltányolást érdemlő körülményeket, ez kiüresítette az Air. 5. §-ában szabályozott méltányos eljárás elvét. A hivatkozott kúriai joggyakorlat elismeri, hogy az önellenőrzés benyújtása az adózótól elvárható körültekintés körében értékelendő körülmény. Nem pusztán az önellenőrzés benyújtására hivatkozott, mint kivételes méltányolást érdemlő körülményre, hanem arra, hogy az önellenőrzésről azonnal intézkedett, ami a jogsértés súlyát csökkenti az Art. 219. § (2) bekezdése alapján, szemben az olyan adózói eljárással, melyben az adóhatóság tárja fel a jogsértést. Az adóhatóság a jogsértés súlyának vizsgálatakor elvetette a jogkövető, köztartozásmentes adózói múlt figyelembevételét.

[14] Álláspontja szerint az önellenőrzési pótlék mértéke a mulasztás körülményeire és a jegybanki alapkamat kiemelkedő mértékére tekintettel aránytalanul magas. Az alperes

döntése, a kérelem elutasítása ellentétes a közösségi joggal, sérti az Európai Unió Bírósága (a továbbiakban: EUB) által a hozzáadott érték adó területén kialakított követelményrendszert. Utalt a C-255/02. (Halifax) ügyre, C-564/15. (Farkas) ügyre.

[15] Az adóhatóság határozatának fenntartása azzal a következménnyel járna, hogy sérül a jogbiztonság szükségességi, illetve arányossági elve, a jóhiszemű adózók nem bízhatnának az önellenőrzési pótlék mérséklésének lehetőségében, a méltányos eljárás követelményének érvényesülésében a jogalkotói céllal ellentétes jogalkalmazói eljárás miatt.

[16] A perben 2025. március 14-én előterjesztett 14. sorszámú beadványában előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését kérte.

[17] Az alperes védiratában a határozatában foglalt indokok fenntartásával a kereset elutasítását kérte. Hivatkozása szerint a felperes által megjelölt EUB döntések teljesen eltérő tényálláson alapulnak, jelen ügyben nem bírnak relevanciával, az abban foglalt következtetéseket felperes a szövegkörnyezetből kiragadva, tévesen vonatkoztatta az ügy tényállására. Nincs relevanciája annak a felperesi előadásnak sem, hogy az önellenőrzéssel pénzügyi szempontból hátrányosabb helyzetbe került, mintha az adóhatóság egy ellenőrzés során tárta volna fel a jogsértést, mivel ez csupán feltételezésen alapul. Amennyiben az adóhatóság adóellenőrzés keretében állapította volna meg az adókülönbözetet, akkor az Art. 153. § (1) bekezdés *b)* pontjában foglalt 3 %-os szabályra tekintettel elveszítette volna megbízható adózói minősítését, így az általános szabályok szerint 50 %-os adóbírság alkalmazására nyílt volna lehetőség.

A jogerős ítélet

[18] Az elsőfokú bíróság a keresetet elutasította.

[19] Indokolása szerint a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 85. § (5) bekezdése alapján a mérlegelési jogkörben megvalósított közigazgatási cselekmény jogszerűsége körében a bíróság azt vizsgálja, hogy a közigazgatási szerv hatáskörét megfelelően gyakorolta-e, a mérlegelés szempontjai megállapíthatóak-e. Az alperes határozata a Kp. hivatkozott rendelkezésének és a kúriai joggyakorlatnak maradéktalanul megfelel, a tényeket megfelelően rögzítette, a körülményeket helyesen értékelte, eleget tett indokolási kötelezettségének. Alappal állapította meg, hogy a felperes 2023. február havi áfa bevallásában nem járt el kellő, töle elvárható körültekintéssel, mivel észlelnie kellett volna, hogy a 27 %-os áfakulcs alá tartozó értékesítései után a fizetendő adónak magasabb összegűnek kellett volna lennie, mint amekkorát a bevallásában feltüntetett.

[20] A megfelelő informatikai kontrollrendszer működése saját felelősségi körébe tartozik, az önadózás rendszerében az adatszolgáltatás és a bevallási adatok egyezőségének biztosítása is a felperes felelőssége. Helytálló az Art. 47. § (1) bekezdésére hivatkozás, miszerint az önadózás elve alapján az adózó köteles az adót megállapítani, bevallani és befizetni. Felperes eljárása az önellenőrzés jogintézményének megfelelő volt, mely azonban nem minősíthető kivételes méltánylást érdemlő körülménynek.

[21] Megállapította, hogy a felperes által hivatkozott Kfv.I.35.543/2021/9. számú kúriai ítélet eltérő tényállás okán jelen perben nem irányadó, a NAV Útmutató kizárólag az adóhatóság belső szervezetében alkalmazandó, jogi kötőereje nincs, így azt nem vizsgálta.

[22] Olyan körülmény nem merült fel, amely megalapozná az EUB joggyakorlatában az Európai Unió Tanácsa a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006. november 28-i 2006/112/EK Irányelve (a továbbiakban: Héa irányelv) értelmezése során lefektetett szükségességi és arányossági mércébe ütközést, ezért az előzetes döntéshozatali eljárás

megindítására irányuló kérelmet elutasította, arra is figyelemmel, hogy a belső, tagállami jogszabályok alkalmazásával és értelmezésével kell a jogvitát elbírálni.

A felülvizsgálati kérelem, ellenkérelem

[23] A felperes a felülvizsgálati kérelme I. pontjában a Kp. 121. § (1) bekezdésére, 115. § (1) bekezdésére alapítva a jogerős ítéletnek elsődlegesen a hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására utasítását; másodlagosan a megváltoztatását, az alperes határozatának az elsőfokú határozatra is kiterjedő megsemmisítését és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését kérte. Indítványozta előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését.

[24] A II. pontban a felülvizsgálat jogalapjaként az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésére, a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 346. §-ára, a Kp. 85. §-ára, az Air. 4. §-5. §-aira, 73. § (1) bekezdés c) pontjára, az Art. 213. §-ára, 219. §-ára, az EUB Hés irányelv értelmezése során kidolgozott szükségességi és arányossági követelményekre hivatkozott.

[25] A III. pontban a jogvita tárgyát, a IV. pontban az ügy hátterét, a történeti tényállást ismertette, az V. pontban a felülvizsgálati kérelem befogadhatósága körében előadott érveit, az 53. pontban az EUB előzetes döntéshozatali eljárásának kezdeményezésére vonatkozó kérdéseket.

[26] A VI. pontban fejtette ki érdemi, jogi érvelését. A VI.1. pontban foglaltak szerint az elsőfokú bíróság jogszabálysértő módon hagyta helyben a körülményeit érdemi vizsgálat nélkül elutasító, kirívóan okszerűtlenül mérlegelő alperesi határozatot. Az általa megjelölt méltányossági körülményeket csak formálisan értékelte, az alperes indokolásának átemelésével nem tett eleget a tényállás feltárási és indokolási kötelezettségének, amely miatt a keresetet elutasító döntés megalapozatlan. Változatlanul fenntartotta az önellenőrzési pótlék elengedésére, mérséklésére vonatkozóan a keresetlevelében előadott érveket.

[27] VI.1.1. pont szerint a téves tartalmú bevallás benyújtása nem szándékos jogsértő tevékenység, hanem kivételesen előforduló hiba, jóhiszemű tévedés eredménye. Az alperes az érvei részletes bemutatása ellenére állapította meg, hogy nem adott elő olyan körülményt, amely bizonyítaná, az adott helyzetben tőle elvárható körülményekkel járt el. A jogerős ítélet indokolása megismételte azt az alperesi álláspontot, hogy az önadózás rendszerében az adatszolgáltatás és a bevallási adatok egyezőségének biztosítása a felperes felelőssége {[41] bekezdés}. Az elsőfokú ítélet elmulasztotta érdemben értékelni, hogy megfelelő adatok szolgáltatása érdekében valamennyi tőle elvárható intézkedést megtett és elmulasztott állást foglalni arról, hogy nem kisvállalkozás lévén, nem észlelte és nem is észlelhette volna a szokásostól eltérő értékesítési volument.

[28] A VI.1.2. pont szerint a hibákat önként feltárta, önellenőrzést nyújtott be és megfizette az önellenőrzési pótlékot. Ezt azonban az alperes nem tekintette figyelembe vehető körülménynek. A jogerős ítélet úgy hagyta helyben ezt az alperesi megállapítást, hogy érdemben felülvizsgálta volna annak tartalmát. Az elsőfokú bíróság eltérő tényállásra hivatkozással utasította vissza az általa megjelölt kúriai döntéseket, megismételte az alperes álláspontját, nem tért ki arra, hogy miért nem vehetők figyelembe a hivatkozott döntésben szereplő általános jogelvek.

[29] A VI.1.3. pontban hangsúlyozta, hogy az önellenőrzési pótlék mértéke aránytalanul magas lenne a mulasztás körülményeihez képest. Az ítélet azonban a tényállás bemutatásában és az indokolásában is mellőzte ennek vizsgálatát. A keresetében is részletesen bemutatta, hogy az önellenőrzéssel érintett áfa különbözet egy adminisztratív hiba eredménye, nem

visszaélésszerű eljárásból ered. Ehhez képest a jelentős mértékű önellenőrzési pótlék aránytalan a mulasztás súlyához és gyakoriságához képest. Az ítélet indokolása ezt a javára szóló körülményt mellőzte, nem mérlegelte, megsértve ezzel a Kp. 84. § (2) bekezdését és a Pp. 346. §-ában foglaltakat. Álláspontja szerint az önellenőrzési pótlék mértéke és a mulasztás körülményei, súlya közötti aránytalanság olyan méltányossági körülmény, amely önmagában is megalapozhatná az önellenőrzési pótlék mérséklését. Utalt az Art. 219. §-ára.

[30] A VI.1.4. pontban kiemelt méltánylást érdemlő körülményként kérte figyelembe venni azt is, hogy a jegybanki alapkamat az érintett időszak egy részében 13%-os mértékű, 23 éve nem tapasztalt csúcson volt, a különleges monetáris helyzet miatt elszakadt a szokásos funkciójától, ezáltal az ehhez igazodó önellenőrzési pótlék sem volt alkalmas a jogalkotói cél teljesítésére. Sérelmezte, hogy a jegybanki alapkamat kiemelkedően magas mértékével kapcsolatos tartalmi indokolást a jogerős ítélet nem tartalmazott. Az elsőfokú bíróság jogkérdésben megalapozatlanul döntött, az alapul fekvő tényállást helytelenül és hiányosan tárta fel, indokolása hiányos, mely önmagában megalapozza az új eljárásra utasítást. Utalt a Kúria Kfv.I.35.507/2012/4., Kfv.I.35.467/2020/7. számú eseti döntéseire.

[31] A VI.1.5. pontban változatlanul fenntartotta azt a korábbi hivatkozását, hogy az önellenőrzési pótlék összege magasabb, mint egy esetleges adóellenőrzés következtében befizetendő adóbírság összege. Az alperes, illetőleg a jogerős ítélet ezt az érvelését visszautasította arra hivatkozással, hogy csak feltételezéseken nyugszik. Nem vette figyelembe az elsőfokú bíróság, hogy a védíratra tett nyilatkozatában bemutatta, állítása nem feltételezéseken, hanem tényeken alapul, a jogerős ítélet nem értékelte beadványai tartalmát, érvelését anélkül utasította vissza, hogy abból világosan kiderülne, mi az elsőfokú bíróság saját értékelése, az indokolás nem teljesíti a Pp. 346. §-ában foglalt követelményeket, figyelemmel a Kúria Kfv.V.35.279/2024/6. számú döntésére.

[32] A VI.2. pontban foglaltak szerint az ítéleti tényállás és indokolás ellentétes a Kúriának a mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata tekintetében kidolgozott joggyakorlatával. Utalt a KMK véleményre, a Kúria Kfv.V.37.405/2025/13. számú döntése [56] bekezdésére, a Kfv.IV.37.733/2024/7. számú határozatra.

[33] Összegző véleménye szerint a mulasztás és az önellenőrzési pótlék mértéke között kirívó aránytalanság áll fenn, a jogerős ítélet a szankció kiszabása során az egyedi ügy sajátosságait tévesen, logikátlanul, nem a súlyuknak megfelelően értékelte. A mérlegelési jogkörben hozott alperesi döntést úgy hagyta helyben, hogy ezáltal szembe helyezkedett a Kúria által kialakított joggyakorlattal.

[34] Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú ítélet teljeskörűen tisztázott tényálláson, a feltárt tények okszerű mérlegelésén, a vonatkozó jogszabályi rendelkezések helyes alkalmazásán alapul. Hangsúlyozta, hogy felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye.

[35] A felperes felülvizsgálati kérelme VI.1.1.-VI.1.5. pontjaiban kifejtett érdemi jogi érvelése megegyezik a fellebbezésében előadottakkal, azzal egyezően sorolta fel az önellenőrzési pótlék mérséklése, elengedése érdekében hivatkozott kivételes méltánylást érdemlő körülményeket, vitatva azok adóhatósági, illetve bírósági értékelését. Álláspontja szerint ezzel a felperes lényegében felülmérlegelést kér, melyre azonban a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség. Részletesen reagált a felülvizsgálati kérelem V. és VI. pontjaiban előadottakra.

[36] Vitatta a felperes által csatolt költségjegyzéken felszámolt perköltség összegét, kérte annak mérséklését. Utalt a munkaóra ráfordítás feltüntetésének hiányára.

A Kúria döntése és jogi indokai

[37] A felülvizsgálat kérelem nem alapos.

[38] A Kúria az elsőfokú bíróság jogerős ítéletét a Kp. 115. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó 108. § (1) bekezdésében foglaltak szerint a felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem keretei között vizsgálta felül. A Kp. 120. § (5) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt.

[39] Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely jogát vagy jogos érdekét sérti.

[40] A felperes az Alaptörvényben rögzített jogát gyakorolta akkor, amikor az elsőfokú adóhatározattal szemben fellebbezést, a másodfokú határozat bírósági felülvizsgálata iránt keresetet, majd a meghozott elsőfokú ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő.

[41] A Kúria a rendkívüli perorvoslati eljárásban a Kp. 115. § (1) bekezdése alapján jogkérdésben jár el, azt vizsgálhatja, hogy a felülvizsgálati kérelemmel támadott jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben foglalt jogszabálysértést megvalósította-e vagy sem.

[42] A Kúria megállapította, az elsőfokú bíróság az irányadó jogszabályoknak a jogalkotói céllal egyező jogértelmezése és jogalkalmazása alapján jogszerű döntést hozott, a jogvita elbírálásához szükséges tényeket, körülményeket értékelte, indokolási kötelezettségének eleget tett.

[43] Az Alaptörvény 25. cikke deklarálja a bíróságok igazságszolgáltatási tevékenységét, melyet eljárásjogi, anyagi jogi jogszabályok alkalmazásával végez. A közigazgatási perekre vonatkozó eljárási kódex: a Kp. 2. § (1)-(2) bekezdései szerint a bíróság feladata, hogy eljárásával a közigazgatási tevékenységgel megvalósított jogsértéssel szemben - erre irányuló megalapozott kérelem esetén - hatékony jogvédelmet biztosítson, mely jogvédelem keretében tisztességes, koncentrált és költségtakarékos eljárásban bírálja el a jogvitát.

[44] A felperes helytállóan hivatkozott arra, hogy a kereset minden egyes részének elbírálásával kell az elsőfokú bíróságnak a Kp. 86. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően a perben érvényesített valamennyi kereseti kérelemről döntést hozni.

[45] A Kúria ugyanakkor az Alkotmánybíróság bíróságokra kötelező 3234/2021. (VI. 4.) AB határozata [77] bekezdésére alapítottan hangsúlyozza, hogy: „a bíróságok indokolási kötelezettségéből nem következik a felek által felhozott minden észrevétel egyenként való megcáfolási kötelezettsége, különösen nem az indítványozó szubjektív elvárásait kielégítő mélységű érvrendszer bemutatása {30/2014. (IX. 30.) AB határozat, Indokolás [89]; 3062/2019. (III. 25.) AB végzés, Indokolás [33]}.”

[46] Az elsőfokú bíróságnak a bizonyítékok értékelése (Kp. 78. § (2) bekezdés) vagy valamely jogkérdésben való döntéshozatala (Kp. 86. § (1) bekezdés) során az indokolási kötelezettségéhez [Pp. 346. § (4) bekezdés] hozzátartozik a felek álláspontjának ismertetése, majd a saját jogi álláspontjának a közlése és annak megindokolása. Az nem jogsértő, ha a bíróság valamelyik fél álláspontjával egyetért és az sem, ha a fél kifejtett álláspontjának teljeskörűsége okán ahhoz többletet nem indokol. Ilyenkor azonban az indokolásnak tartalmaznia kell, hogy akár az időbeli, akár a logikai levezetés hiányt nem szenved, okszerű és így a valósággal, vagy valamely jogszabály tartamával egyező. Azt tehát, hogy a bíróság miért ért egyet valamelyik fél álláspontjával, meg kell indokolnia. Az elsőfokú bíróság ítéletében ennek a követelménynek eleget tett, megindokolta, hogy a hatóság eljárását, a feltárt bizonyítékok értékelését és minősítését, az azokból levont következtetéseket miért

értékelt jogszerűnek. A Kúria mindezekkel összefüggésben jogszabálysértést nem tárt fel, a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal kapcsolatosan ugyanakkor a következőket emeli ki.

[47] Az adózók gazdasági cselekménye egy folyamat, ahogyan az ahhoz kapcsolódó adózói magatartásuk is. Az önellenőrzés esetén is meghatározható az az időszak, amely eltelik addig, ameddig az adózó a saját jogsértő magatartását feltárja, amelyet követ az adózónak az Art. 54. §-án alapuló önellenőrzése, az önellenőrzés bejelentése (Art. 55. §), majd az önellenőrzés bevallása (Art. 56. §). Az Art. alapján az adóbevallást az adózónak kell benyújtania, így az önadózás rendszeréből következik az a jogosultság, hogy a nem megfelelő adatokon alapuló adóbevallás módosítható. Az önellenőrzés következménye, hogy az adózó a helyesbített adóalap, adó bevallásával mentesül az adóbírság és a mulasztási bírság megfizetése alól, az önellenőrzési pótlék teljesítésével pedig az önellenőrzés időpontjáig késedelmi pótlékot nem kell fizetnie. Az Art 57. § (1) bekezdése rendelkezik arról, hogy a helyesbített adó, a költségvetési támogatás és a megállapított önellenőrzési pótlék a helyesbített összeg és a pótlék bevallásával egyidejűleg esedékes.

[48] Az Art. XXVIII. fejezete tartalmazza az önellenőrzési pótlék részletszabályait: a 211. § az önellenőrzési pótlék fizetési kötelezettséget; a 212. § az önellenőrzési pótlék mértékét; a 213. § az önellenőrzési pótlék mérséklése, elengedése; a 214. § az önellenőrzés jogkövetkezménye szabályait. Az Art. 212. § (1) bekezdése szerint az önellenőrzési pótlék mértéke minden naptári nap után a késedelem, illetve az esedékesség előtti igénybevétel (felszámítás) időpontjában érvényes jegybanki alapkamat háromszázhatvanötöd része.

[49] Nem vitatott a perben, hogy felperes az önellenőrzés bevallásával egyidejűleg - a jogszabályi előírásnak megfelelően - az adókülönbözetet és az önellenőrzési pótlék Art. 212. § (1) bekezdése szerint megállapított összegét megfizette, majd ezt követően kérte az önellenőrzési pótlék elengedését vagy minimális összegre mérséklését.

[50] Az önellenőrzési pótlék mérséklésének, elengedésének szabályait az Art. 213. §-a szabályozza, mely értelmében az önellenőrzési pótlék kérelemre akkor mérsékelhető, illetve engedhető el, ha az adózó tévedését olyan körülmények bizonyításával menti ki, amelyek egyébként megalapoznák az adóbírság mérséklését, kiszabásának mellőzését is.

[51] A jogalkotó a mérséklés, elengedés feltételeként az adózó kötelezettségeként határozza meg a mentő körülmények bizonyítását. Az Art. adóbírság mérséklésének, kiszabásának mellőzésére vonatkozó 219. §-a szerint a kérelem elbírálása során az adóhatóságnak az adókülönbözet keletkezésének körülményeit kell vizsgálnia. A 219. § (1) bekezdése alapján erre kivételes méltánylást érdemlő körülmény esetén kerülhet sor.

[52] A kivételes méltánylást érdemlő körülményekről a jogszabály nem ad tételes felsorolást, az Art. 219. § (2) és (3) bekezdései határozzák meg a mérlegelés körülményeit. A (2) bekezdés kimondja, hogy az adóbírság mérséklésénél vagy a kiszabás mellőzésénél az ügy összes körülményét mérlegelni kell, különösen az adóhiány nagyságát, keletkezésének körülményeit, az adózó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlyát, gyakoriságát, illetve azt, hogy a körülményekből megállapíthatóan az adózó, illetve intézkedő képviselője, foglalkoztatottja, tagja vagy megbízottja az adott helyzetben a tőle elvárható körülményekkel járt el. A (3) bekezdésben foglaltak szerint nincs helye az adóbírság mérséklésének vagy kiszabása mellőzésének sem hivatalból, sem kérelemre, ha az adóhiány a bevétel eltitkolásával, hamis bizonylatok, könyvek, nyilvántartások előállításával, felhasználásával, illetve a bizonylatok, könyvek, nyilvántartások meghamisításával, megsemmisítésével függ össze.

[53] Az adóhatóságnak tevékenységét a rá irányadó alapelvekre alapítottnak kell végezni, az Air. 5. §-a szerint köteles méltányosan eljárni, és ha a törvényben meghatározott feltételek fennállnak, az adótartozást mérsékli, illetve fizetési könnyítést engedélyez. Az alperesnek

ennek megfelelően méltányosan eljárva, minden körülményt mérlegelve, egyenként, illetve együttesen vizsgálva kellett a felperes mérséklési kérelméről döntenie.

[54] A Kúria szerint az adóhatóság és az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy a felperes kérelmében mentő körülményt nem igazolt, az általa előadottak különös méltánylást érdemlő körülménynek nem minősülnek.

[55] A felperes hivatkozásával szemben nem különös méltánylást érdemlő körülmény, hogy az adózó milyen volumenű gazdálkodást folytat (kisvállalkozás vagy cégcsoport tagja), és milyen rendszert alkalmaz az adózói kötelezettsége teljesítésére. Az adózónak ugyanis gazdasági tevékenysége nagyságától függetlenül jogszerűen kell adóznia, és felelősséggel tartozik mindazokért a személyekért és (pl.: informatikai) rendszerért, amelyet az adózása során alkalmaz.

[56] A felperes informatikai hibát állított, amelyet azonban - törvényi kötelezettsége ellenére - nem bizonyított.

[57] Előadásai (- amely szerint: a hiba az adatoknak a vállalatirányítási rendszerből az áfa analitikába történő konvertálása során következett be, ezért nehezen volt felismerhető; egy jól működő folyamat közben merült fel; korábban nem fordult elő; a hiba az adóhatóság belső rendszereiből, az online számlaadatokból nem volt egyértelműen felismerhető; a hibát maga tárta fel; a fizetési kötelezettsége a korábbi, 2022-es átlagos fizetési kötelezettség mértékétől nem tért el -) olyan féli előadások, amelyek a felperes gazdálkodására vonatkoznak, különleges méltánylást érdemlő körülmény nélkül. Az a hivatkozása továbbá, hogy az áfa fizetés alapjául szolgáló számlákat maradéktalanul és helyes adattartalommal bejelentette; jogkövető; köztartozásmentes adózónak minősül, Alaptörvényen nyugvó, törvényekben meghatározott kötelezettségeinek a teljesítése, illetve eredménye, amelyeknek a kötelezően kifejtendő adózói magatartás okán különösen méltányolható eleme nincs.

[58] Az a tény, hogy a felperes önellenőrzést nyújtott be, azaz gyakorolta a törvényben biztosított adózói jogát, az önellenőrzési pótlék elengedése, mérséklése körében - jogalkotói szabályozás hiányában - nem a javára értékelendő különös méltánylást érdemlő körülmény, nem többlet teljesítmény. Az önellenőrzés célja ugyanis a jogszerű helyzet helyreállítása, a hiba orvoslása, a jogkövető magatartás minden adózónak, így a felperesnek is a kötelezettsége.

[59] Adózói magatartás körében az a tény, hogy a felperes 2023. február hónapra vonatkozóan 2024. február 5-én észlelte a hibát, és február 9-én benyújtotta az önellenőrzést, adózói joggyakorlás. A felperes által rögzített időpontok szerint a jogsértő állapot majdnem egy évig fennállt. Tényszerű, hogy a 1.331.375.000 Ft helyett 61.679.000 Ft-ot fizetett meg, ami jelentős mértékű eltérés. Az önellenőrzés állított oka, az adminisztrációs hiba, továbbá, az a felperesi előadás, hogy nem szándékosan volt jogsértő, nem bizonyított, igazoltság hiányában csupán felperesi előadás maradt.

[60] A felperes a Kúria Kfv.I.35.543/2021/9. számú döntését álláspontját alátámasztó határozatként jelen üggyel való tényegyezőség hiányában tévesen jelölte meg. A hivatkozott döntésben ugyanis az adózó előbb önellenőrzést nyújtott be, amely alapján javára a hatóság építményadó törléséről rendelkezett, majd a hatóság elrendelte az adózó ellenőrzését is, amelyben figyelemmel volt az önellenőrzési adatokra, ezért az adóbírság kiszabása során már értékelnie kellett az önellenőrzés benyújtását. A Kfv.V.37.405/2025/13. számú eseti döntésben ismételt adatszolgáltatási kötelezettség megsértése okán a hatóság nem az Art., hanem a felnőttképzésről szóló 2013. évi LXXVII. törvény és a közigazgatási szabályszegések szankcióiról szóló 2017. évi CXXV. törvény alapján szabott ki bírságot, ügyazonosság itt sem állapítható meg. A Kfv.IV.37.733/2024/7. számú eseti döntésben energetikai ügyben folytatott

ellenőrzés alapján szabott ki bírságot a hatóság. Eltérő az ügyek tárgya és az alkalmazott eljárási jogszabályok is, így ügyazonosság hiányában az eltérés szintén nem volt vizsgálható.

[61] Az adóellenőrzés esetén kiszabható adóbírság és az önellenőrzéskor fizetendő önellenőrzési pótlék felperes részéről történő, a felülvizsgálati kérelem VI.1.5 pontjában végzett összehasonlítása minden jogszabályon alapuló kapcsolódást nélkülöz. A felperes által levezett eset, mely szerint a kiszabott 50%-os mértékű adóbírság az adott körülményekre tekintettel tovább csökkenthető; emellett megbízható adózóként a bírságküszöb az adóhiány 25%-ára tovább csökken; és amennyiben a feltételes adóbírság kedvezményt is igénybe vehette volna az adóbírság felső határa az adóhiány 12,5%-ig lett volna csökkenthető, olyan kitalált láncolat, amelynek tényállási alapja nincs, csak feltételezéseken alapuló szubjektív elemei, így a jogszabályok reális összevethetőségeként nem értelmezhető.

[62] A jogalkotó annak érdekében, hogy az adózók éljenek az önellenőrzés lehetőségével, a szankció mértékét alacsonyabb összegben kívánta megállapítani, mintha adóellenőrzés tárná fel a jogsértést. Az adóbírság mértéke az Art. 215. § (3) bekezdése szerint - ha e törvény másként nem rendelkezik - az adóhiány, illetve jogosulatlan igénylés meghatározott százaléka. Az önellenőrzési pótlék mértéke az Art. 212. § (1) bekezdése - jelen ítélet [48] bekezdésében idézett rendelkezése - szerint a pótlékköteles időtartam napjaira érvényes jegybanki alapkamat alapján számítandó.

[63] Az adóbírság alapja tehát a pénzben meghatározott adóhiány, míg az önellenőrzési pótlék időtartam alapú, a bevallás benyújtására előírt határidő leteltét követő első naptól az önellenőrzés benyújtásáig kell felszámítani. Az adóbírság represszív (megtorló) szankció, az önellenőrzési pótlék reparatív (javító) jogkövetkezmény. Utóbbi a megsértett jogrend helyreállítását szolgálja azért, hogy az adózó ne csak a meg nem fizetett adót (adókülönbözetet), hanem annak „mintegy” a kamatait is befizesse a költségvetésbe. A költségvetés és az adózó közötti elszámolás ezáltal - az adókülönbözet és a pótlék megfizetésével - kerül egyensúlyi helyzetbe.

[64] Önmagában az a körülmény, hogy a mérséklés, elengedés szempontjait a jogalkotó az önellenőrzési pótléknál nem, csupán az adóbírságnál rögzíti, nem teszi azonos jogalapúvá a két jogintézményt. A jegybanki alapkamat mértéke minden adózóra kötelezően vonatkozik, az önellenőrzési pótlék mellett a késedelmi pótlék mértékénél (Art. 209. §) is irányadó, nincs olyan igazolt és különös méltánylást érdemlő körülmény, amely miatt a felperes esetében ne lenne alkalmazandó.

[65] A felperes előadta, hogy esetében a szokásos mértékű önellenőrzési pótlék is aránytalan szankció a mulasztás súlyához, körülményeihez, gyakoriságához és a jegybanki alapkamat kiemelkedő mértékéhez képest. Az alperes határozata szerint a vállalatirányítási rendszer hibájára a felperes már a 2019-2020. évekre lefolytatott adóellenőrzése során is hivatkozott, azaz nem egyszeri rendszerhibáról (adózói hibáról) volt szó. A mulasztás majdnem 1 éves időtartama és a jelentős mértékű adókülönbözet - mely összeggel a felperes ezalatt sajátjaként rendelkezett - eredményezi az önellenőrzési pótlék mértékét. A felperes mulasztott, jogsértő adóbevallásának kijavítása pótlékfizetéssel jár, mivel használta a köz pénzt.

[66] A Kúria szerint az önellenőrzési pótlék jogi szabályozottsága, a pótlék mértéke nem alapozza meg az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségességét.

[67] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet - helyes indokai alapján - a Kp. 121. § (2) bekezdésében foglaltak szerint hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[68] *Az önellenőrzés következménye, hogy az adózó a helyesbített adóalap, adó bevallásával mentesül az adóbírság és a mulasztási bírság megfizetése alól, az önellenőrzési pótlék teljesítésével pedig az önellenőrzés időpontjáig késedelmi pótlékot nem kell fizetnie.*

[69] *Az a tény, hogy a felperes önellenőrzést nyújtott be, azaz gyakorolta a törvényben számára is biztosított adózói jogot, az önellenőrzési pótlék elengedése, mérséklése körében - jogalkotói szabályozás hiányában - nem a javára értékelendő különös méltánylást érdemlő körülmény, nem többletteljesítmény. Az önellenőrzés célja ugyanis a jogszerű helyzet helyreállítása, a hiba orvoslása, a jogkövető magatartás minden adózónak, így felperesnek is a kötelezettsége.*

Záró rész

[70] A Kúria a pernyertes alperest megillető, a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi és kamarai jogtanácsosi költségről szóló 17/224. (XII. 9.) IM rendelet 2. § (3) bekezdés a) pontja és 3. § (1) bekezdése alapján a költségjegyzékkel egyezően megállapított felülvizsgálati perköltség megfizetésére a peresztes felperest kötelezte a Kp. 35. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 83. § (1) bekezdése szerint.

[71] Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 39. § (1) bekezdése, 50. § (1) bekezdése, valamint a Kp. 35. §-a alapján alkalmazandó Pp. 101. § (1) bekezdése és 102. § (1) bekezdése alapján a felülvizsgálati eljárási illeték viselésére a felperes köteles, melyet az állami adó- és vámhatóság által közzétett 10032000-01070044-09060018 számú illetékbevételei számlára kell megfizetnie. Az illetékfizetési kötelezettség esedékességére az Itv. 78. § (4) bekezdése az irányadó, megfizetése során az illetékfizetési kötelezettséget tartalmazó jogerős bírósági határozatot hozó bíróság megnevezését, a bírósági ügyszámot, valamint az adóazonosító számot közleményként fel kell tüntetni.

[72] Az ítélet elleni további felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2026. május 7.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk. bíró

Dr. Hajas Barnabás sk. bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk. bíró

A kiadmány hitelül:
tisztviselő