



A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
végzése

Az ügy száma: Kfv.VI.35.264/2025/2.

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: Név1

(cím1)

A felperes képviselője: Erdősi-Winkler Ügyvédi Iroda

eljáró ügyvéd: Dr. Erdősi-Winkler Bertalan György

(cím2)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(cím3)

Az alperes képviselője: Dr. Korcsog Zita 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 12.

napján kelt 104.K.700.385/2024/36. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadását megtagadja.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A befogadhatóság alapjául szolgáló tényállás

[1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Csongrád-Csanád Vármegyei Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2019. január 1. – 2019. december 31. közötti időszakra a felperesnél személyi jövedelemadó, egészségbiztosítási alapot megillető bevételek, nyugdíjbiztosítási alapot megillető bevételek, egészségügyi hozzájárulás, szakképzési hozzájárulás, kifizetőt terhelő egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás (EKHO), magánszemélyektől levont egészségbiztosítási és munkaerőpiaci járulék, nyugdíj- vagy járulékfizetési felső határ túllépés esetén fizetendő EKHO, EGT államban biztosított

személytől levont EKHO, egyszerűsített foglalkoztatásból eredő közteherbefizetés, szociális hozzájárulási adó, magánszemélyektől levont személyi jövedelemadó, magánszemélyektől levont nyugdíjalapot megillető bevételek, magánszemélyt terhelő EKHO adónemekben végzett adóellenőrzést, amelyet lezáró jegyzőkönyvet 2023. április 12. napján kézbesítette, majd a felperes kézbesítési kifogásának helyt adva a jegyzőkönyvi mellékletek szabályszerű kézbesítéséről intézkedett. 2023. április 24. napján kiegészítő ellenőrzést rendelt el.

[2] Az elsőfokú hatóság az ellenőrzés eredményeként a 1655225071 számú határozatával a felperes terhére összesen: 66.671.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbötet állapított meg, mely után 13.065.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel, 131.151.000 Ft adóbírságot és 16.800.000 Ft mulasztási bírságot szabott ki.

[3] Megállapította, hogy a vizsgált időszakban a felperes munkaviszonyban 93 főt, alkalmi munkára 1232 főt foglalkoztatott. A felperes vezető tisztségviselője (Név2) érdekeltiségébe tartozott a cég1, a cég2, és a cég3 (a továbbiakban: együtt: Szövetkezetek), melyek felpereshez hasonlóan a vizsgált időszakban szintén munkaerőkölcsönzést végeztek. A Szövetkezetek közös honlapot tartottak fenn, munkaerőt kölcsönvevő üzleti partnerei jelentős átfedést mutattak. Az ellenőrzés által feltárt, összefüggéseiben vizsgált adatok azt mutatták, hogy a Szövetkezetek egymás munkavállalóit nem eseti, alkalmi jelleggel foglalkoztatták egyszerűsített foglalkoztatás keretében, hanem rendszeresen, folyamatosan. Az egymással összehangolt tevékenység adóelkerülésre, a foglalkoztatási időkorlátokról szóló törvényi rendelkezések kijátszására irányult, sérti az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 1. §-át, a rendeltetésszerű joggyakorlás elvét. Az elsőfokú adóhatóság az egyszerűsített munkaszerződéseket adójogi szempontból, valós tartalmuk alapján a Munka Törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (a továbbiakban: Mt.) általános szabályai szerint munkaszerződésnek minősítette, becslési eljárást alkalmazva a munkaviszonyra vonatkozó általános szabályok alapján állapította meg a valós adó- és járulékkötelezettséget.

[4] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2023. december 12. napján kelt 1680824351 számú határozatával az elsőfokú döntést helybenhagyta.

[5] A felperes keresettel támadta az alperes határozatát.

Az elsőfokú ítélet

[6] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[7] Indokolása szerint részletesen vizsgálta a felperes eljárásjogi [illetékesség hiánya; elsőfokú adóhatóság jogszerűtlen bevonása a másodfokú eljárásba; az ellenőrzési jegyzőkönyv kézbesítésének szabályszerűtlensége; a kiegészítő ellenőrzés jogsértő elrendelésének az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 116. §-ába ütközése; a tisztességes hatósági eljáráshoz és az észszerű határidőn belüli döntéshez való jog sérelme; a bizonyításhoz való joga jogszerűtlen korlátozása; az elsőfokú adóhatósági eljárás nem teljeskörű felülvizsgálata; a becslés jogalapjának és módszerének az

Air. 109. § (1) bekezdésébe, az Adóig. vhr. 86. § (1) bekezdésébe ütközése] és anyagi jogi [Halifax teszt elvégzésének elmaradása; adótitoksértés; a rendeltetésellenes joggyakorlás bizonyítottságának hiánya; az egyszerűsített foglalkoztatási jogviszony jogsértő átminősítése; mulasztási bírság kiszabásának jogszerűtlensége] kifogásait, melyekről a jogerős ítélet jogi indokolásában külön-külön számot adott.

A felülvizsgálati kérelem, a befogadás iránti kérelem

[8] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletnek elsődlegesen a megváltoztatását, a megtámadott közigazgatási cselekmény megsemmisítését, a hatóság új eljárásra kötelezését; másodlagosan a hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására, új határozat hozatalára utasítását kérte.

[9] Felülvizsgálati kérelme befogadása körében a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 118. § (1) bekezdés a) pont ad) és b) pontjára hivatkozott. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a tényállást feltárta, az irányadó jogszabályokat és bizonyítékokat megjelölte, azonban a bizonyítékok és jogszabályok tartalmára részben okszerűtlenül, részben iratellenesen következtetett, és részben a korábban közzétett kúriai határozatokkal ellentétes jogértelmezést adott az eltérés indokolása nélkül. Felmerült jogkérdés, hogy az ellenőrzési jegyzőkönyv megküldése eljárási cselekménynek minősül-e, amennyiben igen, annak a jogsértés miatti megismétlése az adóhatóság rendelkezésére álló ellenőrzési határidő lejártát követően folytatható-e. Kifejtette, hogy az ellenőrzési jegyzőkönyv megküldése ellenőrzési cselekménynek minősül [Air. 115. § (1)-(1a) bekezdés a)-b) pontok, 95. § (6) bekezdés].

[10] Hivatkozott arra, hogy a Kúria Kfv.35.760/2016/6. számú döntés [34]-[35] bekezdései tartalmilag összefüggésbe hozhatók a jelen eljárásban hozott döntéssel. Abban a jogkérdésben kell a Kúriának állást foglalnia, hogy az ellenőrzésre nyitva álló objektív határidő lejártát követően megismételheti-e az eljáró adóhatóság a felettes szerv által megsemmisített eljárási cselekményét az eljárási határidő meghosszabbítása nélkül. Az elsőfokú ítélet emellett foglalt állást a hivatkozott eseti döntéssel ellentétesen.

[11] Az elsőfokú ítélet [74] bekezdésében eltért a Kúria Kfv.35.013/2020/9. számú határozata [36] bekezdésében foglaltaktól, mely szerint az ellenőrzési jegyzőkönyv kézbesítése eljárási cselekménynek minősül. A jogerős ítélet ezzel ellentétesen foglalt állást, ami szembe megy az Air. szabályaival és a hivatkozott eseti döntéssel.

[12] A jogerős ítélet [91] bekezdése ellentétes a Kúria Kfv.35.520/2016/7. számú határozata [17] és [23] bekezdéseiben foglaltakkal, valamint a Kfv.35.575/2012/8. számú határozat jogi indokolásával, azzal utasította el a rendeltetésellenes joggyakorlás megállapíthatósága körében előadott érveit, okfejtését, hogy a Halifax teszt csak és kizárólag az általános forgalmi adó (áfa) adónemben alkalmazható.

A Kúria döntése és jogi indokai

[13] A felülvizsgálati kérelem befogadása nem indokolt.

[14] A Kp. 117. § (4) bekezdése szerint a felülvizsgálati kérelemben meg kell jelölni a kérelem befogadhatóságának okát, azonban annak fennállását bizonyítani és azt - a 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti ok kivételével – indokolni nem kell

[15] A Kúria a Kp. 118. § (1) bekezdése alapján a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha

a) az ügy érdemére kiható jogszabálysértés vizsgálata

aa) a joggyakorlat egységének vagy továbbfejlesztésének biztosítása,

ab) a felvetett jogkérdés különleges súlya, illetve társadalmi jelentősége,

ac) az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége,

ad) a kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási szabályszegés, illetve

b) a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérés miatt indokolt.

[16] A 118. § (1) bekezdés b) pontja szerinti ok esetében meg kell jelölni a közzétett kúriai határozatot és annak azt a részét, amelytől a felülvizsgálni kért határozat jogkérdésben eltér. A fél által megjelölt befogadhatósági okhoz a bíróság nincs kötve.

[17] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet – a felperes befogadási kérelmében megjelölt indokok mellett – a Kp. 118. § (1) bekezdésében foglalt valamennyi befogadási ok alapján megvizsgálta, és megállapította, hogy a befogadás feltételei nem állnak fenn.

[18] A befogadásról szóló döntés azt a célt szolgálja, hogy a Kúria az egyedi ügyek intézésében is elláthasson jogegységi funkciót. Ebből következően a befogadásról szóló döntés során a Kúriának nem az egyedi ügyben hozott bírósági határozat jogszerűségét, hanem az egyedi ügy és a jogegység kapcsolatát kell vizsgálnia. Önmagában a felülvizsgálati kérelemmel támadott határozat jogsértő jellegére hivatkozás nem alapozza meg a befogadást.

[19] A Kúria a joggyakorlat egységének biztosítása – a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) alpont – érdekében a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha a jogerős határozat olyan elvi jelentőségű jogkérdést vet fel, amellyel kapcsolatban a Kúria még nem foglalt állást, feltéve, hogy a jogi értelmezést igénylő elvi jelentőségű jogkérdés vonatkozásában a bírói

gyakorlat nem egységes, vagy a joggyakorlattól eltérő bírói döntés megismétlődésének, ezáltal a jogegység megbomlásának a veszélye áll fenn. A Kúria a joggyakorlat továbbfejlesztésének szükségességére figyelemmel a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha a jogerős ítélet által felvetett elvi jelentőségű jogkérdésben a bírói gyakorlat már kialakult és egységes, annak követése azonban a körülmények változására tekintettel a továbbiakban nem indokolt (Kfv.37.567/2023/2., Kfv.37.232/2023/2.).

[20] A felperes felülvizsgálati kérelmében a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontjára nem hivatkozott, nem jelölt meg olyan, az ügy érdemét adó elvi jelentőségű jogkérdést, amellyel kapcsolatban a bírói gyakorlat nem egységes, illetve nem valószínűsíthető, hogy jelen ügy kapcsán a joggyakorlattól eltérő bírói döntés megismétlődésének, a jogegység megbomlásának a veszélye állna fenn, ilyet a Kúria sem tárt fel jelen ügyben.

[21] Elvi jelentőségűnek, és így a felülvizsgálati eljárás lefolytatására alapul szolgáló jogkérdésnek az olyan jogkérdések minősülnek, amelyek egy adott jogi norma tartalmával, ahhoz kapcsolódó jogkövetkezményekkel, illetve a jogi norma alkalmazhatóságával kapcsolatosak. A felperes ilyen jellegű jogkérdést a felülvizsgálati kérelemben szintén nem jelölt meg.

[22] Társadalmi jelentőségre alapozott ok esetén [Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ab) alpont] a befogadási feltétel azt követeli meg, hogy a döntés a társadalom szélesebb körére – legalább áttételesen – jogi hatást gyakoroljon. A felperes nem támasztotta alá, hogy az egyedi ügyben felmerült probléma a társadalom széles körét érintené, a jogkérdés a saját ügyén túlmutatna, továbbá arra sem hivatkozott, hogy nagy számban lennének folyamatban ügyek ugyanezen jogkérdésben, amelyek jogszerű megítéléséhez kúriai iránymutatás szükséges. Ennek hiányában a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ab) alpontja szerinti befogadás sem indokolt.

[23] Az Európai Unió Bírósága (a továbbiakban: EUB) előzetes döntéshozatali eljárása kezdeményezésének szükségességét [Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ac) alpont] a felülvizsgálati kérelem nem valószínűsítette, illetve az ügy sem vetett fel az uniós jog értelmezését igénylő kérdést az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikke értelmében. Mindezek hiányában a felülvizsgálati kérelem a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ac) alpont alapján sem volt befogadható.

[24] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontjára hivatkozás esetén a befogadási okot a Kp. 117. § (4) bekezdése szerint indokolással alá kell támasztani, mégpedig kifejezetten a befogadhatóság körében. A kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelmére, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási jogszabálysértésre alapozott felülvizsgálat a tisztességes eljárás kontrollját jelenti. Az egységes gyakorlat szerint az alapvető eljárási jogok megsértése vagy az egyéb eljárási szabályszegés nem önmagában, hanem az adott ügy egészének összefüggésében, az összes körülmény mérlegelésével értékelendő, mivel nem valamennyi, hanem csak az ügy érdemére kiható jogszabálysértés esetén biztosítja a felülvizsgálati kérelem befogadását.

[25] A Kúria rögzíti, hogy az ad) alpont szerinti befogadási ok a felülvizsgálat tárgyát képező bírói határozathozatalhoz kapcsolódó, bírósági eljárás során bekövetkezett eljárási szabályszegést, vagy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél alapvető eljárási jogának sérelme állítását követeli meg. Az alperesi eljárásban elkövetett jogsértésekre hivatkozás (Air.

115. § (1)-(1a) bekezdés a)-b) pontjai, 95. § (6) bekezdése) a befogadás alapjául nem szolgálhatnak.

[26] Az elsőfokú bíróság ítélete indokolásában részletesen ismertette álláspontját, a felperes által felvetett jogsértéseket vizsgálta, indokolási kötelezettségének eleget tett, bizonyítékok értékelésének felülmérlegelésére a Kúriának nincs jogszabályi lehetősége. A felperes felülvizsgálati kérelmében a befogadás körében indokolással nem támasztotta alá, hogy az elsőfokú bíróság döntése az alapvető eljárási jogaira miként hatott ki. Az ügy érdemére kiható jogszabálysértés hiánya miatt sem volt indokolt tehát a felülvizsgálati kérelem befogadása.

[27] A felperes felülvizsgálati kérelmében a Kp. 118. § (1) bekezdés b) pontjához kapcsolódóan megjelölte a Kúria Kfv.35.760/2016/6. számú határozat [34]-[35] bekezdéseit, a Kfv.35.013/2020/9. számú határozat [36] bekezdését, Kfv.35.520/2016/7. számú határozat [17] és [23] bekezdéseit, valamint a Kfv.35.575/2012/8. számú határozatot. A Kúria egységes joggyakorlata szerint a jogkérdésben való eltérésre hivatkozás befogadási oknál elsődlegesen az ügyszakosságot kell vizsgálni. Nincs ügyszakosság az eltérő anyagi jogi háttérű, vagy az azonos anyagi jogi háttér mellett eltérő kérelmet tartalmazó, illetve azonos anyagi jogi háttér mellett eltérő tényállású ügyek között. Áttekintve a felperes által hivatkozott eseti döntéseket megállapítható, hogy a Kfv.35.760/2016/6., Kfv.35.520/2016/7., Kfv.35.520/2016/7. számú határozatoknak áfa adónemben, a Kfv.35.159/1086/6. számú határozatnak pedig társasági adó adónemben végzett adóellenőrzés volt a tárgya. Ügyszakosság hiányában a jogegység követelménye nem volt értelmezhető, így a felülvizsgálati kérelem e pont alapján sem volt befogadható.

[28] A Kúria a jogerős ítélet vizsgálatát követően megállapította, hogy a felperes felülvizsgálati kérelme felsőbb bírósági iránymutatást igénylő kérdést nem vetett fel, ezért a rendkívüli jogorvoslati eljárásnak minősülő felülvizsgálati eljárás lefolytatását nem minősítette indokoltnak.

[29] Mindezek folytán a Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadását a Kp. 118. § (2) bekezdése alapján megtagadta.

A döntés elvi tartalma

[30] A meghatározott törvényi feltételek fennállása hiányában a felülvizsgálati kérelem befogadását meg kell tagadni.

Záró rész

[31] A végzés ellen a Kp. 116. § d) pontja alapján felülvizsgálatnak nincs helye.

[32] A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadásáról a Kp. 118. § (2) bekezdése alapján tárgyaláson kívül határozott.

Budapest, 2025. december 11.

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