



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
végzése**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.224/2024/2.

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

A felperes: felperes
(névváltoztatást megelőzően: felperes1)
cím1

A felperes képviselője: Hargittay és Társai Ügyvédi Iroda
eljáró ügyvéd: Dr. Szőke István
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: Mészárosné dr. Kálmán Katalin kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat száma: Győri Törvényszék 2024. június 24.
napján kelt 10.K.701.173/2023/37. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmének befogadását megtagadja.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A befogadhatóság alapjául szolgáló tényállás

[1] A elsőfokú adóhatóság (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2020. január 1. és 2020. június 30. közötti időszakra a felperesnél általános forgalmi adó (áfa) adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést, mely időszakban a felperes őrzés-biztonsági, vagyonvédelmi, kisebb részben takarítási tevékenységet folytatott.

[2] Az ellenőrzés során feltártak szerint felperes a vizsgált időszakban 603 vevőpartner részére állított ki értékesítési számlákat, tevékenységét részben saját munkavállalókkal, részben alvállalkozók igénybevételeével végezte. Az adóhatóság az alvállalkozók közül kiemelten vizsgálta a Kft.1, a Kft.2, továbbá az Zrt.1 tevékenységét, mely társaságok személybiztonsági szolgáltatásokról, továbbá az Kft.3-t, mely közvélemény kutatásról állított ki számlákat a felperesnek.

[3] A beszerzést terhelő előzetesen felszámított, levonható áfa-val kapcsolatban rögzítette, hogy felperes a vizsgált időszakban áfa bevallásaiban összesen 545.405.000 Ft beszerzést terhelő levonható adót szerepeltetett.

[4] Megállapította, hogy az Zrt.1 által kiállított számlákon szereplő gazdasági események nem történtek meg, a munkákat ténylegesen felpereshez bejelentett főállású alkalmazottak végezték, a Kúria Közigazgatási- Munkaügyi Kollégiuma által az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény 120. § a) pontja értelmezéséről kiadott 5/2016. (IX. 26.) KMK vélemény (a továbbiakban: KMK vélemény) 1. pontja alkalmazásával - a fiktív, hamis bizonylatok miatt - a felperes adólevonási jogát megtagadta.

[5] A Kft.4 és a Kft.2 által kibocsátott számlákkal összefüggésben a KMK vélemény 3. pontja szerint minősítette az ügyleteket: a gazdasági esemény a számlában szereplő felek között megvalósult, felperes az adókijátszás passzív szereplője volt, kellően gondos magatartása mellett tudnia kellett volna az adókijátszásról, illetve az adócsalásról.

[6] Mindezek eredményeként az elsőfokú adóhatóság 2847417697 számú határozatával a felperes terhére áfa adónemben 259.964.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbséget állapított meg, 264.739.000 Ft adóbírságot szabott ki.

[7] A fellebbezés folytán eljáró alperes 1710117763 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

[8] Indokolása szerint a gazdasági események vizsgálata során az elsőfokú adóhatóság jogszerűen járt el akkor, amikor a teljesítési lánc valamennyi szereplőjére kiterjesztette a vizsgáldását, utalt a Kúria Kfv.35.425/2013/5. és Kfv.35.388/2016/5. számú eseti döntéseire. Az elsőfokú adóhatóság az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 99. § (1)-(2) bekezdéseiben foglalt tényállás-tisztázási kötelezettségének eleget tett, helytállóan rögzítette, hogy adóelkerülési céllal alvállalkozói láncolat került kialakításra. Az egyes szereplők esetében a keletkezett adóelőnyt meghatározta, mely abból származott, hogy a láncolat alján lévő társaságok az áfa-t nem vallották, vagy nem fizették be, a számlabefogadók a fizetendő áfa-t tartalmilag hiteltelen számlákkal csökkentették, a munkát ténylegesen elvégző munkavállalók foglalkoztatása utáni adó- és járulék terheket nem fizették meg.

[9] Az elsőfokú adóhatóság a felperesi tudattartalom értékelését elvégezte, az eredményét határozatában részletezte, rögzítve azokat az objektív körülményeket, amelyek alapján felperesnek az adókijátszásban való részvétele alapján a passzív tudattartalma igazolt. A jogorvoslati eljárásban előadott, a tudati elemek cáfolatával kapcsolatos felperesi álláspontot nem fogadta el az elsőfokú adóhatóság azon megállapítását hangsúlyozva, hogy az alkalmazott óradíjak elmaradtak a jogszabály által meghatározott minimálisan alkalmazható óradíjaktól, melyről a láncolat felsőbb szintjein elhelyezkedő cégek is tudtak, ez a teljes alvállalkozói láncolat adóelkerülő magatartását igazolja. A felperes a befogadott hiteltelen számlák áfa tartalmának levonására nem jogosult.

[10] A felperes keresettel támadta az alperes határozatát.

Az elsőfokú ítélet

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

[12] A felperes által hivatkozott eljárási szabálysértést (iratbetekintési jog korlátozása) nem minősítette alaposnak, részére az adóhatóság biztosította a büntetőeljárás irataihoz való hozzáférést, az iratok egy részét bizonyítékként felhasználta, így a tisztességes eljáráshoz fűződő joga az adóigazgatósági eljárásban nem sérült. Az alperes az Air. 99. § (1) bekezdésének megfelelően a számlázási lánc vizsgálata során eleget tényállás-tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, helytállóan állapította meg a KMK-vélemény 1. és 3. esetkörét, a felperes adólevonási jogát jogszerűen utasította el. Az alperes megfelelően állapította meg a csalárd láncolat felépítését, és a felperesi tudattartalom körében is helytálló megállapításokat tett.

A befogadás iránti kérelem

[13] A felperes felülvizsgálati kérelmében a Kp. 121. § (1) bekezdése alapján a jogerős ítéletnek elsődlegesen a megváltoztatását, a keresete teljesítését, másodlagosan a hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte.

[14] A befogadhatóság körében a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ad)* alpontjára hivatkozott, melynek indokaként a felülvizsgálati kérelem III. pontjában Magyarország Alaptörvénye XXVIII. cikk (1) bekezdésére, XXIV. cikk (1) bekezdésére, a Kp. 2. §-ára, 6. §-ára, 36. §-ára, 78. §-ára hivatkozott. Sérelmezte az adóhatóság részrehajló, egyoldalú bizonyítékértékelését, a bizonyítási teher jogtalan megfordítását, a nemzeti és uniós joggyakorlat figyelmen kívül hagyását, mellyel a tisztességes eljáráshoz való joga sérült. Álláspontja szerint az iratbetekintési jog első alkalommal megtörtént korlátozása megvalósítja a tisztességes eljáráshoz való jog, így az Alaptörvény sérelmét.

[15] Az anyagi jogi jogszabálysértések körében előadta, hogy az adóhatósági megállapításokat nem vitatta, mivel az ott rögzített tényekre nincs befolyása, tudomása sincs róluk, kizárólag csak a tudattartalomra vonatkozó megállapításokat támadta. Sérelmezte az adóhatóság részéről megállapított, az elsőfokú bíróság által is elfogadott objektív körülmények, a feltárt bizonyítékok értékelését. Az elsőfokú bíróság a perben kihallgatott tanú által felajánlott bizonyítékok figyelmen kívül hagyásával megsértette a teljes körű bizonyítás elvét, iratellenes, okszerűtlen, a javára szóló bizonyítékokat indokolatlanul mellőző ítélethozatala folytán sérült a perek tisztességes lefolytatásához fűződő joga.

A Kúria döntése és jogi indokai

[16] A felülvizsgálati kérelem befogadása nem indokolt.

[17] 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. A 118. § (1) bekezdés *b)* pontja szerinti ok esetében meg kell jelölni azt 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.

[18] 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.

[19] 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.

[20] 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. A befogadást önmagában a felülvizsgálati kérelemmel támadott határozat jogsértő jellegére hivatkozás nem alapozza meg.

[21] 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.).

[22] A felperes felülvizsgálati kérelmében a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontjára nem hivatkozott, az ügy érdemét adó elvi jelentőségű jogkérdést nem jelölt meg, 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.

[23] 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 nem tudott megjelölni.

[24] Társadalmi jelentőségre alapozott oknál fogva – 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 nem indokolt.

[25] Az Európai Unió Bírósága (EUB) előzetes döntéshozatali eljárása kezdeményezésének szükségességét a felperes nem valószínűsította, 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.

[26] 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. E követelménynek nem tesz eleget önmagában a megsértett jogszabályok felsorolása és szövegszerű ismertetése. A kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási jogszabálysértésre alapozott felülvizsgálat a tisztességes eljárás kontrollját jelenti. Az egységes joggyakorlat 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.

[27] A bizonyítékok, a mérlegelési szempontok értékelésén alapuló ítélet felülvizsgálati eljárásban eredménnyel csak akkor támadható, ha a bíróság a tényállást iratellenesen állapította meg, illetőleg a bizonyítékok mérlegelése kirívóan okszerűtlen volt.

[28] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletében a tényállást a Kp. 78. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdése szerint állapította meg, döntésének jogi indokolása a Kp. 84. § (2) bekezdés folytán alkalmazandó Pp. 346. § (5) bekezdésében foglaltaknak megfelel. Rámutat a Kúria arra, hogy az elsőfokú bíróság ítélete indokolásában részletesen ismertette álláspontját, indokolási kötelezettségének eleget tett, kifejtette, miért nem alapos az iratbetekintési jog korlátozása iránt kereseti kérelem. Az adóhatóság által kiemelten vizsgált társaságoknál egyenként értékelte a felperesi tudattartalom körében felperesnek az érvelését, rögzítve a kialakult bírósági joggyakorlattal egyezően, hogy gazdasági esemény hiányában a tudattartalom nem vizsgálendő (KMK vélemény 1. pontja). A KMK vélemény 3. pontja szerint esetekkel összefüggésben pedig indokát adta, hogy (a tanúvallomások, a feltárt ellentmondások, a dokumentumok hiánya, a személyes kapcsolatok, az alkalmazott óradíj mértéke) miként támasztják alá a helytálló adóhatósági megállapításokat. A jogerős ítélet indokát adta annak is, hogy a perben kihallgatott tanú vallomása miért nem volt alkalmas az adóhatósági megállapítások megdöntésére. A felperes érvelése lényegében a bizonyítékok ismételt egybevetésére, felülmérlegelésére irányult, amire a Kúriának nincs jogszabályi lehetősége, e tekintetben a Kúria a jogértelmezése kiforrott (Kfv.VI.37.478/2017/8.).

[29] Az ügy érdemére kiható jogszabálysértés hiánya miatt sem volt indokolt tehát a felülvizsgálati kérelem befogadása.

[30] A Kp. 118. § (1) bekezdés *b)* pontja szerint befogadási okra a felperes nem hivatkozott, így a felülvizsgálati kérelem *e* pont alapján sem volt befogadható.

[31] A Kúria megállapította, hogy a felperes felülvizsgálati kérelme felsőbb bírósági iránymutatást igénylő kérdést nem tartalmaz, ezért a rendkívüli jogorvoslati eljárásnak minősülő felülvizsgálati eljárás lefolytatását nem minősítette indokoltnak.

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

[33] A felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadására figyelemmel az azonnali jogvédelem iránti kérelemről rendelkezni nem kellett.

A döntés rövid tartalma

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

Záró rész

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

[36] A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadása tárgyában a Kp. 118. § (2) bekezdése szerint tárgyaláson kívül határozott.

Budapest, 2024. szeptember 18.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró
bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk.

Dr. Horváth Tamás sk. bíró
bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk.

A kiadmány hitelül:
tisztviselő