



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
végzése**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.274/2024/2.

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: felperes1
cím1

A felperes képviselője: Dr. Bencző Ügyvédi Iroda
eljáró ügyvéd: Dr. Bencző Ákos
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: Dr. Fekete István kamarai jogtanácsos
cím4

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizgálni kért jogerős határozat száma: Debreceni Törvényszék 2024. október 22.
napján kelt 4.K.700.533/2024/17. 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) 2017. - 2020. évekre adóellenőrzést végzett a Kft.-nél (a továbbiakban: Kft.), és a 8493819830 számú határozatával megállapította, felperes volt a Kft. önálló képviseleti joggal rendelkező, kizárólagos pénzkezelésre jogosult ügyvezetője, aki 2017. - 2020. években a cég pénztárából hiányzó, összesen: 28.937.756 Ft-nak a vállalkozási célú felhasználását nem igazolta, azzal sajátjaként rendelkezett. A határozat fellebbezés hiányában véglegessé vált. A Kft. időközben az ellenőrzéssel nem érintett áfa bevallásait önellenőrzésekkel helyesbítette, az adóhatóság által becsült árbevételt bevallotta.

[2] Az elsőfokú adóhatóság a felperesnél 2017. – 2020. évekre személyi jövedelemadó (szja), 2018. – 2019. évekre egészségügyi hozzájárulás (eho), valamint 2019. - 2020. évekre szociális hozzájárulási adó (szochó) adónemekre kiterjedően végzett adóellenőrzést. Felszólította a felperest, hogy igazolja a Kft.-től felvett pénzösszegnek a társaság gazdasági tevékenysége érdekében történt felhasználását. A felperes dokumentumot, bizonyítékot nem bocsátott az adóhatóság rendelkezésére.

[3] Az elsőfokú adóhatóság 984928740 számú határozatával a felperes terhére összesen: 8.354.487 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, 200 %-os mértékű (16.708.974 Ft) adóbírságot szabott ki és 1.467.893 Ft késedelmi pótlékot számított fel.

[4] Indokolása szerint felperes nem igazolta, hogy a Kft.-től megszerzett 28.937.756 Ft-ot a cég működésére fordította. Az összeget ezért a vizsgált időszaki összevont adóalapja alá tartozó, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (Szja tv.) 28. § (1) bekezdése szerinti egyéb jövedelemnek minősítette, megállapítva továbbá, hogy 2017-ben, 2018-ban felperes az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVI. törvény (Eho. tv.) és 2019-ben., 2020-ban a szociális hozzájárulási adóról szóló 2018. évi LII. törvény (Szochó. tv.) alapján nem teljesítette fizetési kötelezettségét.

[5] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 1741389793 számú kiegészített határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta, a 2017. évre megállapított szja és eho adókülönbözetet – elévülés miatt - törölte, ennek következményeként az adóhiánynak minősülő adókülönbözet összegét 5.687.944 Ft-ra, az adóbírságot 11.375.888 Ft-ra, a késedelmi pótlék összegét 1.359.210 Ft-ra csökkentette, a határozat egyéb rendelkezéseit nem érintve.

[6] Az alperes határozatát a felperes keresettel támadta.

Az elsőfokú ítélet

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

[8] Indokolása szerint az adóhatóság véglegessé vált döntésében bizonyította, hogy a Kft. eltitkolt árbevételével kizárólag a felperes rendelkezett, mely megállapítást a felperes nem vitatta, az ellenkezőjét nem igazolta. A Kft.-vel szemben lefolytatott adóellenőrzés és a felperes adóellenőrzése nem választható el egymástól. Az a körülmény, hogy a Kft. az eltitkolt árbevételt az áfa bevallásaiban utóbb, a vele szemben lefolytatott adóeljárást követően feltüntette, önmagában nem alkalmas annak igazolására, hogy felperest ezt a bevételt nem szerezte meg.

Felülvizsgálati kérelem, befogadás iránti kérelem

[9] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletnek elsődlegesen a megváltoztatását, az alperes kiegészített határozatának - az elsőfokú határozatra is kiterjedő - megsemmisítését, az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését; másodlagosan a hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte.

[10] Felülvizsgálati kérelme befogadhatósága körében a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 118. § (1) bekezdés *a)* pont *aa)*, *ab)* és *ad)* alpontjaira hivatkozott.

[11] A Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ad)* alpontja szerinti befogadási kérelem indokaként előadta, hogy az adóigazgatási eljárásban az alperes a Kft.-vel szemben korábban folyamatban volt adóigazgatási eljárás egyes megállapításait az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (Air.) 100. § rendelkezései szerint irányadónak tekintette. Ennek a határozatnak azonban a vele szemben indult adóigazgatási eljárásban kötőereje nincs, mivel a Kft.-vel szemben folyamatban volt eljárásban alapvető eljárási jogait nem gyakorolhatta, nyilatkozatot, jogorvoslati kérelmet sem tudott előterjeszteni. A Kft. határozata eltérő alanyi kört és adónemet érintett, ezért jelen eljárással semmilyen tárgyi összefüggésbe nem hozható. Az alperes bizonyítási kötelezettségének sem tett eleget, megelégedett annak megállapításával, hogy a Kft.-vel szemben meghozott elsőfokú határozat megállapításait jogorvoslattal nem támadta. Mellőzte annak értékelését is, hogy a Kft. az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Art.) 54. § (1) bekezdése alapján időközben feltárta az adó alapját és azt a jogszabályoknak megfelelően megállapította, bevallását önellenőrzéssel módosította. Ennek ellenére a bizonyítási terhet megfordítva őt kötelezte annak bizonyítására, hogy az önellenőrzéssel feltárt, a Kft. bevételeként megjelölt árbevételt magánszemélyként nem szerezte meg. Eljárási jogainak korlátozása az ügy érdemére is kiható lényeges eljárási jogszabálysértés.

[12] A felülvizsgálati kérelme 3. pontjában ezt meghaladóan a rendkívüli jogorvoslati kérelme alapjául szolgáló jogi érveit fejtette ki, hivatkozott az elsőfokú ítélet iratellenességére, az Air. 100. § téves alkalmazására, arra, hogy a Kft.-nek nem volt eltitkolt árbevétele, a céggel szemben kiadott adóhatározatban a jogorvoslati joga hiányára, az elsőfokú bíróság által hivatkozott Kfv.35.439/2022/5. számú kúriai döntésnek a perbelitől eltérő tényállására.

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. 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.

[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 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.

[17] 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.

[18] 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.).

[19] A felperes felülvizsgálati kérelmében a joggyakorlat egységének sérelmére jogszabályi megjelöléssel hivatkozott, azonban nem fejtette ki, hogy a perbeli jogkérdéssel kapcsolatban a bírói gyakorlat miért nem egységes, illetve, hogy jelen ügy kapcsán a joggyakorlattól eltérő bírói döntés megismétlődésének, a jogegység megbomlásának a veszélye állna fenn, ilyet a Kúria sem tárt fel.

[20] 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.

[21] 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. Nem igazolt, a felperes sem hivatkozott arra, hogy az egyedi ügyben felmerült probléma milyen okból és mennyiben érintené a társadalom széles körét, ahogyan az sem, hogy a jogkérdés az ügyön túlmutatna. A rendelkezésre álló adatok alapján a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ab)* alpont szerinti befogadás nem indokolt.

[22] Az Európai Unió Bírósága (EUB) előzetes döntéshozatali eljárása kezdeményezésének szükségességét a felperes 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.

[23] 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 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. 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. A felperes e befogadási ok indokaként az adóhatóság, az alperes eljárásával kapcsolatban fogalmazta meg sérelmeit, azonban az alperesi eljárásban elkövetett jogsértésekre hivatkozás a befogadás alapjául nem szolgálhat, emellett a bizonyítás hiánya, a bizonyítási teher vizsgálata, az adóhatósági határozat jogszerűsége az érdemi felülvizsgálat és nem a befogadás körébe tartozó kérdés (Kfv.35.674/2021/2.). Az ügy érdemére kiható jogszabálysértés hiánya miatt sem volt indokolt a felülvizsgálati kérelem befogadása.

[24] A Kúria Kfv.35.439/2022/5. számú döntésének elvi iránymutatása szerint a gazdasági társaságban egyedüli pénzkezelésre jogosult felperes magánszemély által megszerzett, a társaság adóellenőrzése során becsléssel megállapított eltitkolt bevétellel azonos pénzüsszeggel kapcsolatos megállapítások a felperes magánszemély adóellenőrzése során jogszerűen felhasználhatók, ha a felperes a pénzzel nem számolt el, illetve az nála egyéb jövedelmet képezett. E kúriai döntésnek az alperes általi figyelembevételét az elsőfokú bíróság azért értékelte megfelelőnek, mert jogi álláspontja megegyezett a hatósággal abban, hogy a Kft.-vel szemben folytatott adóellenőrzés és a felperes adóellenőrzése nem választható el egymástól ([94] – [96] bekezdések). Az ügy érdemi elbírálásához, és nem a befogadás körébe tartozik, hogy a hatóság döntése - e kúriai ítéletre is hivatkozással - jogszerű-e.

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

[26] 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.

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

A döntés elvi tartalma

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

Záró rész

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

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

Budapest, 2024. december 5.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk. bíró

Dr. Horváth Tamás sk. bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk. bíró

A kiadmány hiteléül:
tisztviselő