



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

végzése

Az ügy száma: Kfv.I. 35.073/2025/8.

A tanács tagjai: Dr. Hajnal Péter a tanács elnöke;

Dr. Heinemann Csilla előadó bíró;

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit bíró;

Dr. Sugár Tamás bíró;

Dr. Tóth Kincső bíró

A felperes: Felperes1

(Cím2)

A felperes képviselője: név Ügyvédi Iroda (ügyintéző: név ügyvéd)

(Cím3)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(Cím1)

Az alperes képviselője: név1 kamarai jogtanácsos

(Cím1)

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 30. sorszám alatt

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Budapest Környéki Törvényszék
2.K.700.074/2024/29. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Törvényszék 2.K.700.074/2024/29. számú ítéletét hatályon kívül helyezi és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A felperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 381.000 (háromszáznyolcvanegyezer) forintban, az alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 71.704 (hetvenegyezer-hétszáznégyszáz) forintban állapítja meg.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperesnél az adóhatóság 2018. évre vonatkozóan ellenőrzést végzett, az új eljárás során rögzítették, hogy a felperest 17.700.000, Ft magánszemélytől történő átvétele kapcsán elszámolási kötelezettség terhelte, melynek csak részben tett eleget. A felperes önálló tevékenységből származó jövedelmét 17.700.000, Ft átvételével 700.000, Ft-os megbízási díj, és 17.000.000, Ft beszerzésre adott összeg tekintetében állapította meg az adóhatóság a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 16. § (1) bekezdésében foglaltakra hivatkozva. Az önálló tevékenységből származó jövedelmet 630.000, Ft-ban, míg a felperes egyéb jogcímen szerzett jövedelmét 17.000.000, Ft elszámolásra átvett összegből- 7.112.832, Ft összeget igazolt kiadásnak elfogadva,- állapította

meg, így a fennmaradó 9.887.161, Ft egyéb jövedelmet egyéb jogcímen szerzett jövedelemként rögzítette. Az adóhatóság 1625143246 számú határozatával a felperes terhére 2018. évre vonatkozóan személyi jövedelemadó adónemben és egészségügyi hozzájárulás adónemben összesen 2.962.643, Ft adóhiányt állapított meg, mely után 5.925.286, Ft adóbírságot szabott ki és 459.962, Ft késedelmi pótlékot számított fel.

[2] A határozattal szemben előterjesztett felperesi fellebbezés folytán az alperes 1700718824 számú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta. Megállapította a felperes belföldi illetőségét és rögzítette, hogy a felperes részére átadott 17.700.000, Ft készpénz név³ (továbbiakban: Kft. ügyvezetője) édesapja, az elhunyt név² (magánszemély) tulajdonát képezte, aki azt a cég¹-nek (továbbiakban: Kft.) kívánta kölcsön adni. A bizonyítékokat értékelve az alperes kifejtette, hogy a felperes nem igazolta, hogy önálló tevékenysége bevételehez kifizetőtől jutott hozzá. Az alperes rámutatott a nyilatkozatok ellentmondásosságára és arra, hogy az átvételi elismervény sem támasztotta alá azt a felperesi előadást, hogy a Kft.-től kapta a felperes a szolárium kialakítása céljából az összeget, hanem ezen összeg a magánszemélytől származott.

[3] Az egyéb jövedelemmel kapcsolatban tett megállapításokat az Szja tv. 1. § (3), 4. § (1), 7. § (1) bekezdésére és az Szja tv. 28. §-ban foglaltakra alapozta, kiemelve, hogy az elsőfokú adóhatóság helytállóan fogadta el az anyagbeszerzésről csatolt számlákat és tekintette az abban foglalt összegeket elszámoltnak. Ugyanakkor megítélése szerint nem lehetett elfogadni a német állampolgárságú személlyel kötött 3 db szolárium készülék eladására vonatkozó szerződést, mivel a szerződés információt nem tartalmazott a pénzüsszeg átadásáról, az egyszerű magánokirati formában készült, tanúk nélkül, így nem bír teljes bizonyító erővel, továbbá a német adóhatóság a külföldi személyt nem tudta azonosítani. Elvetette név⁴ (továbbiakban: tanú) nyilatkozatát is, annak ellentmondásosságára tekintettel. A kisebb összegű, mindösszesen 262.671, Ft összeg kiadás igazolását pedig arra tekintettel nem fogadta el, hogy ezek igazolására benyújtott nyugtákon a vásárló személye nem került feltüntetésre, ezért nem igazolják, hogy a felperes az átvett összeget a szolárium kialakításával kapcsolatban, a Kft. ügyvezetője érdekében használta fel. Az egészségügyi hozzájárulás és adóbírság mértéke tekintetében osztotta az elsőfokú adóhatóság álláspontját.

A kereset és a védírat

[4] Az alperesi határozattal szemben a felperes keresettel élt, melyben elsődlegesen az alperes határozatának megváltoztatását kérte akként, hogy a megállapításokat és a jogkövetkezményeket a bíróság törölje, másodlagosan az alperesi határozat megváltoztatását, új eljárás elrendelését indítványozta azzal, hogy a bíróság hívja fel az alperest a fizetési kötelezettség pontos összegének újra számítására, míg harmadlagosan az alperesi határozatának megsemmisítése mellett az alperes új eljárásra köteleztetését kérte. Keresetét eljárásjogi és anyagi jogi jogszabálysértésekre alapozta.

[5] Rámutatott arra, hogy jelen ügyben lényeges annak a kérdésnek az eldöntése, hogy a felperes kitől jutott 700.000, Ft összegű megbízási díjhoz és az elszámolásra átvett 17.000.000, Ft összeghez, és ennek alapján a Kft. kifizetői minősége megállapítható-e, illetve az elszámolásra átvett összeggel elszámolt-e. Szerinte a nem vitatott tényállás szerint igazolt, hogy a Kft. ügyvezetőjétől vett át 17.000.000, Ft összeget, előzőleg pedig átadásra került részére 700.000, Ft előleg. Nem azt vitatta, hogy a 700.000, Ft kifizetése megtörtént, hanem azt állította, hogy ezen összegekhez a Kft.-től, mint kifizetőtől jutott hozzá, ezért a bevételt terhelő Szja és ekho fizetési kötelezettség megállapításakor az alperes jogszerűtlenül jutott arra a következtetésre, hogy a felperest terheli adófizetési kötelezettség. Állította, hogy az alperes iratellenesen jutott arra a következtetésre, hogy a juttató magánszemély volt. Kiemelte azt is, hogy az elszámolásra átvett összegekből a felperes anyagot vásárolt, és az elszámolás a juttató felé 262.671, Ft összegben meg is történt.

[6] Hangsúlyozta, hogy az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 4. §, 58. § és 99. § alapján nem a felperesnek kell bizonyítania, hogy kifizetőtől részesült bevételben. Az adóhatóságnak kell a valós tényállást feltárnia és bizonyítania, így különösen azt, hogy nem kifizetőtől, hanem magánszemélytől jutott bevételhez. Utalt arra, hogy már a korábbi eljárásban és a megismételt eljárásban is rámutatott a Kft. ügyvezetőjének ellentmondó nyilatkozataira. Szerinte nem értékelhető a kifizetői minőség hiányaként az, ha a Kft. könyveiben a pénzmozgás nem került rögzítésre, tekintettel arra, hogy a személy aki a pénzt átadta a Kft. ügyvezetője és egyértelműen nyilatkozott minden alkalommal, hogy a Kft. nevében és érdekében bízta meg a felperest a kivitelezési munkák bonyolítására. Vitatta az ekho számítás megfelelőségét is, hivatkozva az egyszerűsített köztelherviselési hozzájárulásról szóló 2005. évi CXX. törvény (továbbiakban: Ekho tv.) 3. § (1) bekezdésére.

[7] Állította, hogy elszámolási kötelezettségének eleget tett, a kis összegű kifizetéseket tartalmazó nyugtákkal és a német adásvételi szerződéssel ez igazolást nyert. Ezzel összefüggésben nem osztotta azt az alperesi álláspontot, hogy a magánszemély felé történő elszámolásakor kizárólag számla vehető csak figyelembe és hivatkozott e körben az Európai Unió Bírósága C-279/22. számú döntésében foglaltakra. Hangsúlyozta, hogy az alperes figyelmen kívül hagyta a Kft. ügyvezetőjének a pénz tulajdonjogára vonatkozó nyilatkozatait és saját nyilvántartásában sem ellenőrizte, hogy a magánszemély az említett összeg adására képes volt-e. Állította továbbá, hogy a használati szerződés nem alkalmas bizonyíték a 17.000.000, Ft pénzösszegnek a Kft. nevében való átadását bizonyító fenti nyilatkozatok és okiratok bizonyító erejének megdöntésére.

[8] Az alperes védiratában a kereset elutasítását indítványozta.

A bíróság döntése

[9] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította.

[10] Nem fogadta el a határidő túllépésével, iratpótlás, iratrendezés és iratok hiányosságaival kapcsolatos felperesi eljárásjogi kifogásokat. Álláspontja szerint az adóhatóság az Air. 99-98. §-i alapján a tényállást teljeskörűen tisztázta, mely körbe tartozott a néhai magánszemély vagyoni viszonyainak feltárása. Szerinte az a felperesi állítás, hogy a kifizetőtől, konkrétan a Kft.-től szerezte meg jövedelmét, nem állapítható meg. Az adóhatóság a Kft.-nél kapcsolódó vizsgálatot végzett, ennek keretében tisztázást nyert, hogy a Kft. nem lehetett kifizető. Ebből következően nem a Kft.-t terhelte a felperes terhére megállapított adóteher megfizetése.

[11] Külön vizsgálta a 700.000, Ft megbízási díj kifizetőtől történő származását és a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján arra az álláspontra helyezkedett, hogy nem a társaság készpénz állományából történt kifizetés. Elfogadta a Kft. ügyvezetőjének azt a nyilatkozatát, hogy néhai édesapja, a magánszemély tulajdonát képezte a felperes részére átadott 17.700.000, Ft. Elvetette azt a felperesi előadást, hogy a magánszeméllyel kötött adásvételi szerződés színlelt lett volna, és e körben a Kft. ügyvezetőjének azon nyilatkozatát tekintette irányadónak, hogy a magánszemély vásárolta meg az 5 db szolárium gépet, amit alátámaszt a közjegyző által megküldött iratanyag, a póthagyatéki határozat is. Mindebből az következik, hogy a felperes az Szja tv. 1. § (3), (4), 4. § (1)-(2) bekezdései alapján 17.000.000, Ft átvételével bevételt szerzett, az Szja tv. 7. § (1) bekezdés g) pontja értelmében pedig az elszámolásra átvett összegek esetében, a felperesnek azt kellett igazolnia, hogy ezt visszaszolgáltatta.

[12] Osztotta a kisösszegű nyugták tekintetében kifejtett alperesi álláspontot, hogy azok nem voltak alkalmasak az összeg visszaszolgáltatásának alátámasztására, és épp így nem találta alkalmasnak a szolárium gépek megvásárlásáról szóló iratot annak igazolására, hogy a felperes ezen gépeket egy német állampolgártól vásárolta meg, és a Kft. részére teljesített ezzel. Álláspontja szerint a felperesnek azt kellett volna bizonyítania, hogy a Kft. ügyvezetőjétől átvett pénzüsszeget milyen összegben és milyen célra használta fel, ennek alátámasztására pedig a felperes által hivatkozott előadás nem elegendő.

[13] Az elsőfokú bíróság a jogvita elbírálásánál figyelemmel volt a Kúria Kfv.V.35.347/2017/6., Kfv.I.35.313/2020/6., Kfv.I.35.407/2020/8. számú precedensképes határozatokra és a döntésekben kifejtett álláspont szerinti bizonyítást kérte számon a felperesen. Az elsőfokú bíróság az egészségügyi hozzájárulás tekintetében is az alperesi állásponttal értett egyet és bevétel eltitkolásra tekintettel helytállónak tartotta az Art. 215. §, 219. §-ban foglalt bírságolásra vonatkozó jogszabályokat.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[14] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben elsődlegesen az ítélet megváltoztatását kérte akként, hogy az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően a Kúria semmisítse meg és az elsőfokú adóhatóságot kötelezze új eljárás lefolytatására, másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára történő utasítását kérte, az alperes perköltség viselése mellett.

[15] Elsődlegesen arra hivatkozott, hogy a bíróság az átvett pénzösszeg elszámolásával kapcsolatban a gazdasági társaságtól átvett összegek elszámolására vonatkozó felelősségi formát alkalmazta, jóllehet az elsőfokú bíróság megítélése szerint is a felperes azt a magánszemélytől kapta, vette át. Az elsőfokú bíróság által hivatkozott valamennyi precedensképes döntés azonban a gazdasági társaságok számlájáról felvett pénzösszegek elszámolásával kapcsolatban foglalt állást és fejtette ki, hogy a gazdasági társaság javára történő felhasználás bizonyítása a felvevő személyt terheli, a felvett pénzösszegek sorsát szigorú számadású nyomtatványokkal dokumentálhatóan és beazonosíthatóan kell ki- és bevételezni, illetve könyvelni. Hivatkozott az Európai Unió Bíróságának C-279/22. számú ítéletében kimondottakra, miszerint az ott megjelölt irányelv nem alkalmazandó a természetes személyekre, ebből következően az abban foglaltakat számon kérni a felperestől nem lehet.

[16] Az elsőfokú bíróság döntése a fenti döntéssel is ellentétes, mikor kizárólag számlát fogadja el olyan bizonylatként, amely az átvett összeg felhasználását igazolja, azaz az Szja tv. 4. § (1) bekezdés, 7. § (1) bekezdés g) pontja alkalmazása körében számlát követel meg a juttató felé történő elszámolhatósághoz, amely követelmény még az irányelvekben a vállalkozások költségelszámolásához támasztott követelménynél is szigorúbb.

[17] Hangsúlyozta, hogy a felperes részben szabályosan kiállított nyugtákkal igazolta a 262.671, Ft pénzösszeg felhasználását, illetőleg a 3 db szolárium berendezés beszerzését hagyatékátadó végzéssel, használati szerződéssel, illetve adásvételi szerződéssel és a tanú tanúvallomásával is bizonyította. A felperes igazolta az összeg felhasználását, a berendezések birtokba adásával és tulajdonjogának átruházásával akkor, amikor az elsőfokú bíróság a hagyaték átadó végzést közokiratként, és a használati szerződést teljes bizonyító erejű magánokiratként értékelte a felperes terhére a juttató személyének meghatározásakor (ítélet 50., 60. pontja). Az a bírósági álláspont, hogy kizárólag számlát fogad el olyan bizonylatnak, amely az elszámolást igazolja jogszabálysértő, mivel az Szja tv. a bizonylat fogalmát használja, amely nem szűkíthető le a számlára abba a nyugta és a szerződés is beletartozik (Sztv. 166. § (1), Szja tv. 7. § (1) bekezdés g) pont, Art. 7. § 24. pont).

[18] Előadta, hogy az ítélet indokolása hiányos, miután az elsőfokú bíróság a jogi álláspontját nem indokolja, hanem nagyon sok esetben csupán azt jelenti ki, hogy elfogadta az alperesi határozat indokolását. Arra azonban, hogy miként jutott erre a következtetésre, nem tér ki, álláspontját érdemben nem indokolja, és a bizonyítékok tartalmát nem értékeli, a tényállásnak az anyagi joggal való összevetését nem vezeti le. Az elsőfokú bíróság visszautalásából még az sem megállapítható, hogy melyik alperesi indokolásra gondol. Hangsúlyozta, hogy a nyugtákkal a felperes nem az összeg visszaszolgáltatását kívánta

bizonyítani, hanem hogy azokat a juttató érdekében felhasználta, anyagot vásárolt a szolárium kialakításához. Kifogásolta, hogy közigazgatási iratok között egy kivételével a felperes által átadott nyugták nem voltak megtalálhatók, ezért az elsőfokú bíróság nem volt abban a helyzetben, hogy a nyugták tartalmát, bizonyító erejét értékelje, ami a Kp. 78. § (2), Pp. 279. § (1), 264. §, 364. § (1), (4) és (5) bekezdéseinek sérelmét jelenti.

[19] Rámutatott arra, hogy a felperes olyan iratokkal igazolta a 3 db gépberendezés beszerzését és annak tulajdonjogának a juttató magánszemélyre történő átruházását és üzembe helyezését, amelyek a már hivatkozott Szja tv. helyek alapján iratnak tekintendők és bizonyítékként elfogadandók. Miután a bíróság megállapította, hogy a felperest magánszemély felé terhelte az elszámolási kötelezettség, így az általa felhívott esetek nem irányadók és nem alkalmazható az az a felelősségi forma, amit ezek a precedensképes határozatok tartalmaznak.

[20] Kifogásolta, hogy az elsőfokú bíróság ítélete nem tartalmazza a bíróság által megállapított tényeket, és a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett bizonyítékokat, továbbá azokat az okokat, amelyek miatt a bíróság a tényállítást nem találta bizonyítottnak. Az elsőfokú bíróság ítélete [1]-[34] bekezdése ismerteti az adóhatósági eljárás ügy történetét, illetve az alperesi határozat lényegi megállapításait, valamint a keresetet és a védiratot [35]-[40] bekezdéseiben. A [42]-[82] bekezdések azt tartalmazzák, hogy az alperes álláspontját mennyiben fogadta el az elsőfokú bíróság, illetve a felperes álláspontját miként nem fogadta el, de nem tartalmazza annak levezetését, hogy a végkövetkeztetésre miként, milyen értékeléssel jutott. Az ítéletből hiányoznak a bíróság által figyelembe vett tények, és a bíróság által megállapított tényállás ismertetése, annak az anyagi jognak való megfeleltetés bemutatása, emiatt az elsőfokú bíróság ítélete sérti a Kp. 2. § (1), 78. § (2), 79. § (1), 78. § (1) bekezdését, a Kp. 84. § (2) bekezdés alapján alkalmazandó Pp. 346. § (1), (4), (5) bekezdését és az Art. 2. §-t.

[21] Hangsúlyozta, hogy az elsőfokú bíróság ítélete ellentmondásokkal terhelt, mert az ítélet egymást követő bekezdésekben egymást kizáró, egymással ellentmondásban álló következtetéseket von le, és tesz ténymegállapítást. A [60] bekezdésben rögzíti, hogy nem fogadta el a felperes azon állítását, hogy a magánszeméllyel kötött adásvételi szerződés színlelt volt, míg a [63] bekezdés az Szja tv. 29. § vonatkozásában az Szja tv. 7. § (1) bekezdés g) pontja, 4. § (2) bekezdése, 1. § (3) és (4) bekezdés alapján elfogadja az alperesi megállapításokat. Megítélése szerint a [60] bekezdése és [63] bekezdés szerinti minősítések kizárják egymást, hiszen a 17.000.000, Ft-ból a 7.800.000, Ft csak egy jogcímen kerülhetett a felperes részére átadásra. Az is ellentmondásos, hogyha az elsőfokú bíróság a [60] bekezdésben hiteles bizonyítékként tekint az adásvételi szerződésre, akkor miért nem fogadja el a felperes elszámolását. Hasonlóképpen nem adott magyarázatot hagyatékátadó végzésben szereplő gépek átadásával összefüggésben arra, hogy akkor miért nem tekinti hitelesnek a felperes elszámolását a magánszemély felé, hogyha ezek az eszközök átadásra kerültek a hagyatékban. Szerinte a jogviszony valós tartalmának, a magánjogi rendelkezések alapján történő megállapítása hiányában nem végezhető el annak adójogi következményei levonása, és az alperesi határozat felülbírálata.

[22] Kifogásolta, hogy az elsőfokú bíróság [64]-[70] bekezdésében több helyen csak arra hivatkozik, hogy az alperesi érvelést elfogadta, de nem adja annak indokát. A [69] bekezdésben az elsőfokú bíróság az alperesi határozattal egyezően az Áfa tv. 19. § a) pontjára hivatkozva vonja kétségbe a németországi nem adóalanytól való beszerzést, de nem indokolja, hogy az Áfa tv. 19. § a) pontja mely okból cáfolja azt.

[23] A bíróság ítéletének [70] bekezdésében a felperesi érvelést okszerűtlennek tartja „a gépek tovább adása tekintetében”, anélkül azonban, hogy az okszerűtlenség körében álláspontját kifejtene, amely pont így ellentmondásba kerül a [60] ponttal is, ahol az elsőfokú bíróság az adásvételi szerződést érvényesnek tekintette. Hiányos az indokolás az ekho mérték tekintetében, melyet a bíróság ítéletének [73] pontja tartalmaz. Ellentmondásos a bíróság ítéletének [67] és [66] bekezdése, nem támasztja alá a tanú nyilatkozatának ellentmondásosságát, jölehet, a felperes és a tanú nyilatkozatai mindenben azonos, a tanú nyilatkozata alátámasztja a felperes állítását a 29.700, EUR kifizetéséről. Hangsúlyozta, hogy a perben jelentős és értékelendő tény, hogy a felperes a 29.700, EUR összeget nem tartotta magánál, hanem azt a 3 db berendezés vételáraként kifizette, hiszen a berendezések beszerzése nélkül azokat nem helyezhette volna üzembe a Kft. szolárium stúdiójában. Bizonyított tény tehát, hogy a juttató által előírt beszerzésre fordította a felperes az átvett 29.700, EUR összeget.

[24] Vitatta a 700.000, Ft megbízási díj tekintetében kifejtett elsőfokú bírósági álláspontot is, és változatlanul állította, hogy ez kifizetőtől való bevétel volt, melyre vonatkozik a kifizető adóelőleg levonási kötelezettsége. Hangsúlyozta, hogy a felperes kifizetőtől jutott bevételhez, ebből következően az adóelőleg megállapítása, bevallása, levonása és befizetési kötelezettsége a Kft.-t terhelte.

[25] Helytelenül állapította meg az elsőfokú bíróság a bizonyítási teher kérdését is, a kifizetőtől való bevétel szerzés bizonyítása nem a felperest terhelte. Az, hogy a tényállás hiányos és ellentmondásos, az alperes is rögzítette határozatának 30. oldalán, amikor arra hivatkozott, hogy mivel „a megbízási szerződés nem került írásban rögzítésre, így abból nem állapítható meg a szerződő felek pontos személye, ez alapján nem dönthető el, hogy az adózó által nem vitatottan megszerzett 700.000, Ft bevétel kifizetőtől származik, mivel az Szja tv. 1. § (4) bekezdés bizonyítási szabálya jelen perben nem alkalmazható, ezért a bizonyítatlanság a felperes terhére nem értékelhető”. Ezzel összefüggésben is ellentmondás fedezhető fel az ítélet indokolásának [53] és [76] bekezdésében írtakban.

[26] A bevételt juttató személy meghatározása része a releváns tényállásnak, amely döntés során az elsőfokú bíróságnak az Art. 2. § alkalmazásával kellett volna eljárni ahhoz, hogy az iratokkal összhangban álló okszerű, a logika szabályainak megfelelő döntést hozzon, melyről a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó 346. § (4) bekezdés alapján az indokolásban kellett számot adnia. Ez az elsőfokú bíróság ítéletéből hiányzik, az ítéletből nem derül ki, hogy mely bizonyítékokat értékelt, ezek alapján melyek a megállapított tények, s melyek azok

az okok, amelyek miatt az elsőfokú bíróság szerint a szerződő pontos személye nem volt megállapítható. Ebben a körben értékelendő a Kp. 79. § (1) bekezdés sérelme is a bizonyítási teher téves telepítése a felperesre az Szja tv. 1. § (4) bekezdés jogszabálysértő kiterjesztő értelmezése és alkalmazása mellett.

[27] Felülvizsgálati kérelmében részletesen bemutatta a Kft. ügyvezetőjének az eljárásban tett különböző nyilatkozataival kapcsolatban fennálló ellentmondásokat, és ebből következően a bíróság téves következtetéseit. Vitatta az elsőfokú bíróság ítéletének [59] és [61] bekezdéseiben megállapítottakat, rámutatva arra, hogy a kapcsolódó vizsgálat ezt a körülményt a Kft. ügyvezetőjének nyilatkozata és nem a könyvelés alapján rögzítette a jegyzőkönyvben. Nem nyert igazolást, hogy a kapcsolódó ellenőrzés mire terjedt ki, például az adóhatóság vizsgálta-e a Kft. pénztárát. Ugyan a per során az alperes hivatkozott arra, hogy Kft. könyvelését milyen körben vizsgálta, de ezek a megállapítások sem az elsőfokú, sem az alperesi határozatban nem szerepeltek. Az elsőfokú bíróság nem jelenítette meg ítéletében, hogy miként értékelte a Kft. ügyvezetőjének különböző időpontban tett eltérő nyilatkozatait és az Art. 2. § alapján sem a megelőző eljárásban, sem az elsőfokú ítéletben nem került értékelésre, hogy a szerződés tárgya a Kft. által üzemeltetett szolárium stúdió kivitelezési munkáinak megszervezése és anyagbeszerzése volt, hogy a Kft. ügyvezetője üzenetben adta meg a Kft. számlaszámát abból a célból, hogy a társaság felé állítsák ki a számlákat, illetve, hogy a 700.000, Ft, a 17.000.000, Ft különböző időpontokban és különböző jogcímenek került átadásra, továbbá a beszerzett eszközöket a társaság használja és hasznosítja, a két szolárium gépet tárgyi eszközei között nyilvántartja, és a szavatossági jogokat a Kft. nevében intézte és sürgette a Kft. ügyvezetője.

[28] Megítélése szerint tévesen foglalt állást az elsőfokú bíróság az ekho alapjának meghatározásakor is, az Szja tv. 17. § (1), (3) bekezdés b) pontja, 3. számú melléklet 29. § sérelmével utasította el a felperes keresetének azon részét, amelyben a megbízási díj után fizetendő Szja alapját az alperessel egyezően 630.000, Ft összegben és nem 529.200, Ft összegben fogadta el.

[29] Nem értett egyet az alkalmazott adóbírság mértékével sem, szerinte tekintetében nem merülhet fel a bevétel eltitkolása, különösen figyelemmel arra, hogy az elszámolás kapcsán bemutatott iratok bizonyító erejét értékelte másként a bíróság és a felperes.

[30] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

[31] A felperes felülvizsgálati kérelme az alábbiak szerint alapos.

[32] A jogerős ítélettel szemben jogszabálysértésre, vagy a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérésre hivatkozással van helye felülvizsgálatnak. A felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélet közzétételétől számított 30 napon belül kell előterjeszteni [Kp. 115. § (1) bekezdés, 117. § (1) bekezdés], annak kötelező tartalmi eleme a kérelmet megalapozó pontos jogszabályhely, illetve a közzétett kúriai határozat és azon részének megjelölése, amelytől az ítélet jogkérdésben eltér [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (2) bekezdés b) pont]. A felülvizsgálati kérelmet megváltoztatni a felülvizsgálati határidőn túl nem lehet [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (5) bekezdése]. A Kúria a jogerős ítéletet - a bizonyítás és vizsgálat hivatalbóli elrendelésének körén kívül - csak a felülvizsgálati kérelem, a csatlakozó felülvizsgálati kérelem, és a felülvizsgálati ellenkérelem keretei között vizsgálhatja felül [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 108. § (1) bekezdése], az eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt [Kp. 120. § (5) bekezdése].

[33] A Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet tartalma nem elégíti ki az eljárásjogi rendelkezések által előírt követelményeket, tényállást nem tartalmaz, ezért érdemi felülvizsgálatra nem alkalmas.

[34] A Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 346. § (4) bekezdése értelmében az ítélet indokolása a bíróság által megállapított tényeket, a feleknek a per tárgyára vonatkozó kérelmét, illetve nyilatkozatát és azok alapjának rövid ismertetését, az érdemi rendelkezés tartalmára történő utalást, továbbá a jogi indokolást tartalmazza.

[35] A jogerős ítélet ezen rendelkezést megsértve nem tartalmazza a bíróság által megállapított, a jogvita eldöntéséhez szükséges tényeket, azaz ítéleti tényállást. Az elsőfokú bíróság ítélete tényállási részében {[1] – [26] bekezdések; 1 – 5. oldal} hosszan ismertette az adóhatóság által lefolytatott ellenőrzési cselekményeket, a felek több alkalommal tett nyilatkozatait, az adóhatóság következtetéseit, azonban mindebből nem állapítható meg, hogy az elsőfokú bíróság mely tényeket értékelt a kereset érdemi elbírálása szempontjából relevánsnak.

[36] A Kúria következetes gyakorlata szerint az adóhatározatok ismertetése nem pótolja a bíróság tényállás-megállapítási kötelezettségét [Kfv.I.35.186/2019/13., Kfv.I.35.564/2018/5., Kfv.I.35.306/2019/6., Kfv.IV.37.259/2021/6., Kfv.I.35.467/2020/7., Kfv.V.35.128/2023/7., Kfv.I.35.013/2021/6.], azt nem lehet a felek perbeli nyilatkozatainak ismertetésére leegyszerűsíteni [Kfv.I.35.521/2014/6.], a bíróság ítéletének tartalmaznia kell az általa megállapított történeti tényállást akkor is, ha az azonos az adóhatóság által megállapított tényállással [Kfv.I.35.540/2018/7.].

[37] A közigazgatási bíróság feladata – a Kp. 2. § (2) bekezdésében, 71. §-ában, 72. § (3) bekezdésében foglaltak szerint - a perben eldöntendő tény- és jogkérdésekről koncentrált eljárásban dönteni. Ennek előfeltétele, hogy a bíróság rendszerezze, összefoglalja mindazon tény- és jogkérdéseket, amelyekről a kereset alapján határoznia kell. Amennyiben az ítélet tartalma nem tükrözi azt, hogy a bíróság elvégezte ezt a feladatát, a döntése nem felel meg a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 346. § (4) bekezdésében foglalt alapvető követelményeknek, és olyan hiányosságban szenved, amely kizárja, hogy a Kúria a jogerős ítélet érdemi felülvizsgálatát elvégezhesse.

[38] A kereset eldöntéséhez szükséges tények, azaz az ítéleti tényállás megállapítása a bírósági eljárás alapvető követelménye, ennek hiányában a bírósági ítélet nem lehet megalapozott.

[39] A bíróságnak döntése tényállási részében be kell tehát mutatnia, hogy mely tényeket talált bizonyítottnak, majd ítélete jogi indokolási részében ehhez képest kell rögzítenie – a bizonyítékok értékelése alapján – az adóhatósági tényállás esetleges hiányosságait, továbbá jogkövetkeztetéseivel kapcsolatos álláspontját.

[40] Az ítéleti tényállás nem azonos az alperesi határozat meghozatalához vezető események leírásával, hanem a bíróság feladata annak rögzítése, amit a per adataiból, felek előadásából, a lefolytatott bizonyítás alapján a törvény által biztosított mérlegelési, értékelési szabályok alapján felépít. A perbeli esetben a tényállási részben nem került rögzítésre, hogy melyik előadást fogadta el, a felperes kitől kapta azt a pénzüsszeget, amire vonatkozóan elszámolási kötelezettség terhelte. Ennek megállapítás kihat a felperes bizonyítási kötelezettségére, hiszen eltérő „bizonyítotttsági szint” áll fenn egy gazdasági társaság részéről átvett pénzüsszeg elszámolása, és egy magánszemélytől kapott pénzüsszeg esetén. Az elsőfokú bíróság ítélete nem tér ki arra sem, hogy több adóhatósági megismételt eljárás zajlott, a felek előadása különböző mértékben folyamatosan változott és ez mennyiben hat ki a tényállás megállapítására, az összeg származásának bizonyítására.

[41] Helytállóan mutatott rá a felperes arra is, hogy az ítélet számos ellentmondást tartalmaz. Ha és amennyiben azt állapítja meg a bíróság, hogy a felperes magánszemélytől vette át a pénzüsszeget, úgy a magánszemély felé kellett azzal elszámolnia, és ezért nem alkalmazhatóak az elsőfokú bíróság által felhívott kúriai döntések, mert azok a gazdasági társaság folyószámlájáról felvett pénzüsszegek elszámolási módját határozták meg. Ebben az esetben az elsőfokú bíróságnak az eljárás során feltárt valamennyi okirati bizonyítékot értékelnie kell, azok alkalmasak-e a beszerzések megtörténtének a bizonyítására, valamennyi rendelkezésre álló iratot értékelnie kell. Nem különböztetheti meg a bizonyítékokat, ha egyszer a hagyatékátadó végzést közokiratként, a használati szerződést teljes bizonyító erejű magánokiratként értékelte a juttató személy meghatározásakor, akkor ezeket ugyan úgy figyelembe kell vennie az elszámolás igazolása terén és a még rendelkezésre álló egyéb bizonyítékokkal összevetve kell dönteni arról, hogy a gépbeszerzés megvalósulására figyelemmel az elszámolás megtörtént-e. Hasonlóképpen kell eljárnia a felperes által átadott nyugták kapcsán is, egyenként vizsgálva, hogy az azon szereplő beszerzések összefüggésbe hozhatók-e a felperesi megbízással.

[42] Egyetért a Kúria azzal a felperesi állásponttal is, hogy az elsőfokú bíróság ítéletében több helyen csupán az alperesi határozatra visszautalva, de saját meggyőződéséről számot nem adva veti el a felperesi érveket, amely nem felel meg az ítélet indokolásának megalapozottságára vonatkozó Kp. és Pp-beli szabályoknak.

[43] A rendkívüli jogorvoslati eljárásban bizonyítás felvételének, így a kereset elbírálásához szükséges tények megállapításának nincs helye, a Kúria érdemi döntést ezért abban az esetben hozhat, ha a jogerős ítélet kétséget kizáróan tartalmazza a bíróság által megállapított tényállást, az annak alapjául szolgáló bizonyítékok értékelését és abból a bíróság - jogszabályi rendelkezésekkel és az általa megállapított tényekkel alátámasztott, okszerű jogi érveléssel bemutatott jogi álláspontját [Kfv.I.35.507/2012/4., Kfv.I.35.467/2020/7.].

[44] Mindezek alapján a Kúria a jogerős ítéletet a Kp. 121. § (1) bekezdés a) pontja alkalmazásával hatályon kívül helyezte, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította. Az elsőfokú bíróság az új eljárásban köteles pontosan meghatározni, hogy a felperes keresetlevelében az adóhatósági határozat tényállását milyen tények és bizonyítékok alapján támadja, ennek alapján köteles az ügy eldöntése szempontjából lényeges tények ítéletben való rögzítésére, majd az általa megállapított tényállás alapján állást foglalni arról, hogy jogszerű-e az alperes megállapítása, hogy a felperest az elszámolás hiányára tekintettel adófizetési kötelezettség terheli. Ennek kapcsán ellentmondástól mentesen rögzíteni a felperes elszámolási és az erre vonatkozó bizonyítási kötelezettségét.

A döntés elvi tartalma

[45] *Az a jogerős ítélet, amely a bíróság által a bizonyítékok alapján megállapított ítéleti tényállást nem rögzíti, nem alkalmas érdemi felülvizsgálatra.*

Záró rész

[46] A Kúria a felek felülvizsgálati perköltségét a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (Pp.) 81. § (1) és (5) bekezdése, valamint a Kp. 115. § (2) bekezdése és 110. § (3) bekezdése alkalmazásával csak megállapította, annak viseléséről az új határozatot hozó bíróság dönt. A perköltség összegét a Kúria a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi és kamarai jogtanácsosi költségről szóló 17/2024. (XII.09.) IM rendelet 2. § (1) és (3) bekezdése alapján - a felperes tekintetében nyilatkozatának megfelelően –határozta meg.

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

[48] A végzés elleni további felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. május 27.

Dr. Hajnal Péter s.k.

a tanács elnöke

Dr. Heinemann Csilla s.k.

előadó bíró

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit s.k.

bíró

Dr. Sugár Tamás s.k.

bíró

Dr. Tóth Kincső s.k.

bíró