



...

A KÚRIA

mint felülvizsgálati bíróság

v é g z é s e

Az ügy száma:

Kfv.V.35.245/2024/10.

A tanács tagjai:

Dr. Darák Péter tanácselnök

Ságiné dr. Márkus Anett előadó bíró

Dr. Márton Gizella bíró

Dr. Demjén Péter bíró

Dr. Stefancsik Márta bíró

A felperes:

Zrt Zrt.

(cím1)

A felperes képviselője:

Sziklai & Andrejszki Ügyvédi Iroda

(eljáró ügyvéd: dr. Smitnya Sándor

cím2)

Az alperes:

Nemzetgazdasági Miniszter

(cím3)

Az alperes képviselője:

Dr. Kristó Melinda kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyi tárgyú közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Budapest Környéki Törvényszék

102.K.700.245/2023/32. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Törvényszék 102.K.700.245/2023/32. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A felek felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét személyenként 2.000.000 (kétmillió) forintban állapítja meg.

A végzés ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes a vizsgált időszakban (2017. január 1- 2017. december 31.) élelmiszer nagykereskedelemmel, ezen belül többek között étolaj, kristálycukor, sajt, kávé beszerzésével foglalkozott. Ezen áruk beszerzése során számlákat fogadott be 5 olyan belföldi társaságtól, amelyek a legnagyobb számlaösszegben számlázó beszállító partnerei közé tartoztak. Ezen öt beszállító áru a Közösség területéről kerültek beszerzésre és szállításra a beszállítók belföldi telephelyeire, majd az árukat onnan jellemzően átrakodás nélkül továbbszállították, továbbszámlázták a felperesnek. A felperes a számlák általános forgalmi adó (áfa) tartalmát a bevallásaiban levonásba helyezte.

[2] A felperesnél a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (NAV) Borsod Megyei Adó- és Vámigazgatósága által a vizsgált időszak vonatkozásában valamennyi adónemre kiterjedően végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés (a továbbiakban: alapellenőrzés) eredményeként 2021. augusztus 19-én hozott határozat a felperes terhére társasági adó adónemben 112.000 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, és fellebbezés hiányában 2021. szeptember 28-án véglegessé vált.

[3] A felperes vizsgált időszaki fenti 5 beszállítója közül 4 beszállító esetében rendelkezésre álltak egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló jogkövetési vizsgálatok eredményei. A NAV Vezetője az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 93. § (1) bekezdés b) pontja alapján a felperes adóellenőrzése szakszerűségének és törvényességének felüellenőrzését rendelte el. A felüellenőrzés megállapításait a NAV Központi Irányítás Felüellenőrzési Főosztály (a

továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) a 2022. április 26-án kelt ellenőrzési jegyzőkönyvbe foglalta.

[4] Az ellenőrzés megállapításai szerint a felperesi tájékoztatása alapján a cég élelmiszer nagykereskedelemmel foglalkozik; mintegy 1400 cikket értékesít ún. HoReCa (hotel, restaurant, catering) disztribútorként és azon kívül, amely közel 1000 vevővel és több mint 200 beszállító partnerrel való kapcsolatot jelent. A vizsgált időszakban étolaj, kristálycukor, sajt, kávé beszerzéséről pár hónapos intervallumokban egymást követően számlákat fogadott be és azok alapján áfát vont le - a számlaösszegek alapján a legnagyobb beszállítói közé tartozó - már hivatkozott 5 cégtől: a Kft1 Kft.-től (a továbbiakban: Kft.1), a Kft2 Kft.-től (a továbbiakban: Kft.2), a Kft3 Kft.-től (a továbbiakban: Kft.3), a Kft4 Kft.-től (a továbbiakban: Kft.4) és a Kft5 Kft.-től (a továbbiakban: Kft.5).

[5] Az ellenőrzési jegyzőkönyv utalt arra, hogy az utóbbi 4 beszállító esetében a [3] bekezdésben hivatkozottak szerinti több jogkövetési vizsgálat zajlott, a Kft.1-nél pedig EKAER ellenőrzést és - a felperes jogkövetési vizsgálatához - kapcsolódó ellenőrzést végeztek; mindegyiküknél az iratanyag hiányát rögzítették, megállapítva, hogy e beszállítók a számlák szerint a Közösség területéről szereztek be élelmiszereket, amelyeket tovább számláztak többek között a felperesnek (a Kft.1-nek a Kft.2 is számlázott, illetve a Kft.5-nek a Kft.4 is számlázott); de áfa bevallási és fizetési kötelezettségeiknek nem, vagy nem teljeskörűen tettek eleget; többségük tárgyi és személyi feltételekkel nem rendelkezett; mesterséges jegyeket, valamint gazdaságilag indokolatlan átszámlázásokat hordozó számlázási láncolatokat hoztak létre, amelyek valódi célja jogosulatlan adóelőny elérése volt. Ennek folytán a számláik, amelyeket többek között a felperes felé bocsátottak ki, nem hitelesek, és úgy tekinthetők, hogy a számlákon szereplő gazdasági események a számlák szerinti felek között ténylegesen nem történtek meg.

[6] A felüellenőrzés rögzítette a fenti jogkövetési vizsgálatok és a Kft.1 esetében végzett vizsgálat megállapításait. Minősítése szerint a felperesnek tudnia kellett a számlakibocsátók csalárd magatartásáról. A felperes törvényes képviselője (vezérigazgató vezérigazgató) ugyan nyilatkozott a gazdasági eseményekről, arról, hogy a kellő körültekintés érdekében többlépcsős protokollt, Munkáltatói utasítást vezetett be, és, hogy lekérdezte a partnerei esetében a cégjegyzék, NAV adatbázis [áfaalanyok, felfüggesztett adószámok, nyomdai sorszámintervallumok (Kft.1 esetében), M adatlapok, később a köztartozásmentes adózói nyilvántartás (KOMA) adatait], a FELIR azonosítót, továbbá dokumentumokat is csatolt [az érintett számlákhoz kapcsolódó szállítóleveleket, megrendeléseket (Szállító rendelés elnevezésű iratok), belső bizonylatokat (Belföldi beszerzés elnevezésű iratok), olyan - külföldi gyártó, feladó által kiállított - iratokat (adatlapokat), amelyekkel az adott áru eredetét, származását kívánta igazolni (pl. Certificate, Sugar analysis elnevezésű iratok), EKAER bejelentési adatlapokat, fényképfelvételeket (szállító járművekről, szállítmányokról, raktárhelyiségről, telephelyről), könyvelési bizonylatokat (e társaságok szállítói folyószámlája, számlaösszesítők, banki kivonatok), e beszállítók vizsgált időszaki ügyvezetői esetében rendelkezésre álló iratok másolatát, (általában személyi igazolvány, lakcímkártya, adóigazolvány másolat, aláírásminta), de a felüellenőrzés ezeket nem látta a felperes javára értékelhetőnek.

[7] Rögzítette ugyanakkor, hogy a felperes ismerte az EKÁER adatlapok adatait és az áruk szállítására vonatkozó körülményeket, melyek szerint az árukat a Közösség területéről a beszállítók telephelyére szállították, majd onnan - belföldi szállítás keretében - továbbszállították a felperes telephelyére jellemzően még az áru külföldi feladótól való beérkezése napján, jellemzően ugyanazzal a külföldi rendszámú járművel, és azon esetek száma elenyésző, amikor átpakolták egy belföldi rendszámú járműre a felpereshez való kiszállítás előtt. Ezekből a körülményekből ugyanakkor következik, hogy a Közösségből történő szállítás esetén a bejelentésben szereplő telephelyen nem történt tényleges lerakódás, hanem csak számlázás, amellyel lehetővé vált, hogy a telephelyen működő belföldi társaság levonható adóhoz juttathassa a vevőit. A felüellenőrzés az 5 beszállító működési körülményeinek azonos vagy hasonló jellemzőit, a többszörös személyi összefonódásokat (alkalmazottként/ügyvezetőként/tulajdonosként megfordult egyik vagy másik beszállító működésében beszállító1, beszállító2, beszállító3, beszállító4) kiemelve megállapította, hogy e beszállítók egymás tevékenységéről tudva, egymástól nem függetlenül működtek, család magatartásukról pedig a felperesnek tudnia kellett.

[8] A felüellenőrzés során eljáró elsőfokú adóhatóság nem fogadta el az ellenőrzési jegyzőkönyvre tett felperesi észrevételeket és a 6435561555 iktatószámú határozatával (a továbbiakban: elsőfokú határozat) - az alapellenőrzés megállapításainak megváltoztatásával - a felperes terhére 509.023.000 forint adókülönbözetet állapított meg, mely teljes egészében adóhiánynak minősült, és 254.511.000 forint adóbírság, valamint 21.929.000 forint késedelmi pótlék is alkalmazásra került. Megállapítása szerint a felperes és az 5 beszállító között a gazdasági események ténylegesen nem történtek meg, a Kúria 5/2016. (IX. 26.) KMK véleménye (a továbbiakban: KMK vélemény) 2. esetköre megvalósult, a felperes passzív magatartással maga is az adókijátszás részesévé vált, mert nem tanúsította ennek elkerülése érdekében az ésszerűen elvárható intézkedéseket, a kellő körültekintést, figyelemmel az objektív körülményekre (elsőfokú határozat 65-67. oldalai).

[9] Az Air. 100. §-ára hivatkozott az eltérő minősítés tilalma körében (elsőfokú határozat 62. oldala) és felhívta a Kúria Kfv.I.35.380/2021/7. számú eseti döntését azzal, hogy a kérdéses számlakibocsátóknál kezdeményezett, a gazdasági események valóságát vizsgáló jogkövetési vizsgálatok kötőerőt keletkeztettek, ezért a felüellenőrzés nem juthatott más következtetésre, minthogy az adó áthárítói nem voltak azonosak a vitatott számlák kibocsátóival; megjegyezte, hogy a revízió is ugyanezen következtetésekre jutott a lefolytatott bizonyítási eljárás során beszerzett bizonyítékokra figyelemmel.

[10] Döntését egyebek között az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára és 127. § (1) bekezdés a) pontjára alapította.

[11] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperesi jogelőd (Pénzügyminiszter) a PM/11862-4/2022. ügyszámú, 6435561555 hivatkozási számú másodfokú határozatával (a továbbiakban: alperesi határozat) az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint ugyan termékértékesítések teljesültek, de az elsőfokú adóhatóság bizonyította egyrészt, hogy azokat a számlakibocsátók nem teljesíthették, másrészt, hogy a felperesnek tudnia kellett, vagy tudott a számlakibocsátók, vagy láncolatban közreműködők adókijátszásáról, de nem

tanúsította az üzleti életben szokásos gondosságot, nem tett meg minden ésszerűen elvárható intézkedést az adókijátszásban való részvétele elkerülése érdekében. Rendelkezett ugyan Munkáltatói utasítás nevű dokumentummal, de nem tett teljeskörűen eleget a saját maga által meghatározott ellenőrzési kritériumoknak (az alperes visszautalt az elsőfokú határozat 10-12. oldalára). Továbbá a cégszámokból és az adóhatósági nyilvántartás adataiból is észlelhette volna, hogy a beszállítók korábbi működése alapján a folyamatos teljesítés nem biztosított. A felperes ezáltal nem ellenőrizte megfelelően e cégek tényleges teljesítőképességét és nem kérdőjelezte meg rövid időszakon belüli cserélődésüket úgy, hogy az adott termékkör új beszállítói is az általa már ismert ugyanazon személyi körhöz kötődtek (a beszállítók változását az alperes elsősorban a Kft.1 vizsgált időszaki ügyvezetője személyéhez kötődő cégek esetére utalva vezette le.).

[12] Az alperes a saját megállapításai körében (alperesi határozat 52-54. oldal) *a gazdasági események megtörténte/megtörténtének hiánya vizsgálata során arra hivatkozott egyrészt:* 1) a felüellenőrzés során nem volt figyelmen kívül hagyható a 4 beszállító esetében a jogkövetési vizsgálatok megállapítása, hogy valós működést, tényleges gazdasági tevékenységet nem végeztek; 2) a Kft.1 részéről sem került bemutatásra olyan dokumentum, ami igazolta volna, hogy tényleges gazdasági tevékenységet végzett volna, rendelkezett volna az áruval, amit továbbszámlázott a felperesnek. Mindez azt eredményezte, hogy nem állt rendelkezésre olyan bizonyítási eszköz, ami az érintett termékértékesítéseket a számlakibocsátók gazdasági tevékenységével kötötte volna össze. *Másrészt arra hivatkozott:* 3) *a felperes több bizonylatot is csatolt, azonban ezek sem egyenként, sem összességükben nem igazolták hitelt érdemlően azt, hogy a számlakibocsátók teljesítették, teljesíthették a számlákon szereplő gazdasági eseményt.* Az alperes a felperes tudattartalma körében pedig azt rögzítette, hogy magatartása passzív volt, hanyagul nem vett tudomást az adókijátszásról.

[13] A fellebbezésben foglaltakra kifejtette (alperesi határozat 55-56. oldal), hogy a felüellenőrzés során feltárt tények, körülmények és a figyelembe vett korábbi adóhatósági ellenőrzések megállapításai azt támasztották alá, hogy a számlakibocsátók nem teljesíthették a számlákon szereplő gazdasági eseményeket. Az alperes az Air. 100. §-ával kapcsolatos fellebbezési érvelésre rögzítette, hogy annak kötelező alkalmazására az elsőfokú adóhatóság helytállóan hivatkozott, megfelelően mutatta be a Kúria joggyakorlatát e körben. A Kfv.I.35.580/2021/7. számú kúriai eseti döntés kimondta, hogy a gazdasági események valódisága körében végzett jogkövetési vizsgálatban megállapítottak is azonos hatásúak az utólagos vizsgálat körében megállapítottakkal, ebből következően az Air. 100. § szerinti kötőerő, azaz az eltérő minősítés tilalma fennáll. A jelen esetben a 4 beszállító *jogkövetési vizsgálata az iratanyag hiánya mellett egyéb feltárt tények és körülmények alapján is igazolta, hogy valós gazdasági tevékenységet nem végeztek, és ezeket a megállapításokat más adóhatósági ellenőrzés (akár jogkövetési, akár adóellenőrzés) nem cáfolta.* A Kft.1 esetében pedig a felüellenőrzés során feltárt tények és körülmények összessége alapján volt levonható ugyanez a következtetés (valós gazdasági tevékenység hiánya).

[14] A felüellenőrzés alkalmazását vitató felperesi érveléssel szemben kifejtette, hogy az az ismételt ellenőrzés egyik típusa, amelynek során az alapellenőrzésre vonatkozó esetleges szakszerűségi és törvényességi aggályokat nem a felperes felé, hanem az alapellenőrzés során eljáró elsőfokú adóhatóság felé kell megtennie; a felüellenőrzés megállapítása, vagyis az alapellenőrzés eredményétől való eltérés ténye maga is jelzi a felperes számára, hogy az alapellenőrzés nem volt szakszerű vagy törvényes.

A keresetlevél és a védírat

[15] A felperes az alperes határozatával szemben keresetlevelet terjesztett el, amelyben kérte elsődlegesen az alperesi határozat megváltoztatását, az adóhiánynak minősülő adókülönbözet és az adóbírság törlésével, másodlagosan az alperesi és az elsőfokú határozat megsemmisítését, az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására történő kötelezését.

[16] Kifogásolta, hogy az alperesi határozat iratellenes, jogellenes és ellentmondásos, abból az tűnik ki, mintha szándékosan bevont volna adóelkerülő beszállítókat a beszerzéseibe (Keresetlevél A) pont), holott a hivatkozott beszállítói és közte valós áruvásárlási jogviszony keletkezett (Keresetlevél B., B/1., B/2., B/3. és B/4. pontok).

[17] Sérelmezte, hogy az alperes az Air. 100. §-ára hivatkozással a felperes és az érintett beszállítók közti jogviszonyt eleve fiktívnek tekintette, mert a jogkövetési vizsgálatokban a beszállítók jogviszonyait fiktívnek minősítette; és az alperes - az eltérő minősítés tilalmának elsőbbségét fenntartva - ha tartalmilag minősítette is a felek jogviszonyát, továbbra is azt állította, hogy a beszállítók a beszerzési lánc fiktív szereplői (tárgyi eszközök hiányára, az áru átpakolás nélküli kamionos továbbküldésére, a képviselők nem kellő tapasztalatára figyelemmel.). A felperes álláspontja szerint az alperes ezzel az Air. 100. §-át helytelenül alkalmazta, a beszállítók jogkövetési vizsgálatai, tehát iratanyaghiányos vizsgálatok alapján, kellő bizonyítás lefolytatása nélkül alkalmazta vele szemben a megállapított minősítést, amely ellen megfelelően nem védekezhethet, illetve nem foganatosíthat ellenbizonyítást és ez sérti a tisztességes eljáráshoz való jogát. Súlyos jogellenes magatartást tanúsított az alperes egyrészt azzal, hogy az *Air. 100. §-ának téves alkalmazásával csak átvette a beszállítóknál tett megállapításokat*, másrészt azzal, hogy *az általa feltárt körülmények ismertté válása után* (keresetlevél B/1. és B/2. pontokban kifejtett, a felperes javára szolgáló bizonyítékok) *nem minősítette megfelelően* - azaz valós felek között létrejött jogügyletnek - *az árubeszerzési jogviszonyt*.

[18] Kiemelte, hogy az alperes az Air. 99. §-ával ellentétben a javára szolgáló bizonyítékokat egyáltalán nem értékelte, így többek között azt, hogy a beszállítók ügyvezetői személyesen jártak el az ügyletkötésnél, vagy, hogy a SCAC megkeresésben adott válaszok szerint két esetben a külföldi cégek is megerősítették az adott beszállító ügyvezetőjének eljárását. A felperes nem „valamilyen” áru megvételét igazolta, figyelemmel arra, hogy nála az áru azonosítható, nyomon követhető, vállalat-irányítási rendszerrel, nyilvántartással rendelkezik (a partnerektől megkövetelte a LOT szám, lejárát stb. feltüntetését).

[19] Hangsúlyozta, hogy a vállalkozása méretére és körülményeire tekintettel kellő körültekintéssel járt el (Keresetlevél C. pont, C/1., C/2., C/3. és C/4. pontok) az adóelkerülő társaságok kiszűrése érdekében, 3 lépcsős protokollt alkalmazott; a hivatkozott 5 számlakibocsátó tömegáru beszállító volt, az egyedi beszállítókhoz képest a tevékenységük nem igényelt a részéről akkora figyelmet. Nem feltételezhette, hogy áfacsalással érintett termékekről van szó, mert egyrészt a számlák szerinti beszerzési ár a beszerzési átlagárakhoz képest 0,05 %-on belüli volt, és magának extra haszna sem lett; másrészt e beszállítók

szerepeltek a köztartozás mentes adatbázisban. Nem valós, hogy eltért volna a saját protokolljától, a Munkáltatói utasítástól (pl. M lapok ellenőrzésének hiánya stb.), mert csak áttért jobb eszközökre, így a köztartozás mentes (KOMA) adatbázis ellenőrzésére (ezen kívül átutalások előtt ellenőrizte az adószámokat, mindig az adott ügyvezetővel szerződött). Az olyan körülmények, mint hogy a láncban az áfa ne lett volna részben vagy egészben megfizetve, vagy, hogy személyi összefonódások voltak, előtte nem voltak ismertek, nem igazolta az adóhatóság, hogy a felperes erről tudott. Továbbá arra nincs bizonyíték, hogy a Kft.1 a másik 4 beszállítóval összefonódásban lett volna. A javára szolgáló körülményeket e körben sem értékelték, holott a beszállítók rendelkeztek alkalmazottal, rakodáshoz szükséges eszközökkel, raktárral (ezek a revízió megállapításával ellentétben nem voltak azonos helyszínen); az adóhatóság nem vette figyelembe a magatartását, miszerint, ha előfordult adószámtörlés a partnernél, intézkedett a kapcsolat felfüggesztésére (Kft.3 esetében). Figyelman kívül hagyták az ágazati jellemzőket, pl. az az észszerű kamionos szállításnál, hogy a raklapok átrakodása, tárolása nem történik meg, mert ez időigényes és költséges lenne. Ugyanakkor a terhére értékelték a gazdasági kapcsolat után felmerült negatív eseményeket (pl. adószám-törlés, végrehajtás bejegyzés).

[20] A keresetlevél C/4. pontjában az EUB gyakorlatára és a Kúria joggyakorlatára utalt, kiemelve, hogy mely megállapítások irányadóak az esetben is. Végül jogellenesnek nevezte a felüellenőrzés tényét is, mert álláspontja szerint az adóhatóságnak igazolnia kellett volna, hogy az 5 beszállítóról/számláiról az alapellenőrzés során nem volt tudomása vagy olyan új információ, bizonyíték birtokába került, ami az alapeljárás bizonyítékainak a hitelességét megkérdőjelezte.

[21] Az alperes a védiratában fenntartotta a határozatában foglaltakat, a kereset elutasítását kérte. A per során több nyilatkozatot is előterjesztett, többek között 14., 27. és 31. sorszám alatt, amelyekben a felperes nyilatkozataira tett észrevételt és fenntartotta a korábbi álláspontját.

A jogerős ítélet

[22] A törvényszék a jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította.

[23] Indokolásában először arra tért ki, hogy nem fogadta el a felüellenőrzés tényének vitatását. Az alperes által felhívott Kfv.III.35.641/2014/3. számú kúriai döntésre utalva rögzítette, hogy az adóhatóság vezetője az Art. 116. § (1) bekezdés b) pontja szerinti jogkörében jogosult elrendelni a felüellenőrzést, és az elrendelésének oka szerepel az alperesi és az elsőfokú határozatban. Az EUB döntésekre való felperesi hivatkozás körében pedig nem került bemutatásra, hogy a jelen ügyben tett megállapítások miért ellentétesek e döntésekkel.

[24] Az Air. 100. §-ának alkalmazásával kapcsolatban kiemelte, hogy a felperes által felhívott két kúriai döntés alapján ennek alkalmazásának feltétele a tényállás feltárása, ami megvalósult, és a törvényszék az alperessel értett egyet, hogy a felperes ellentmondásra való hivatkozása nincs alátámasztva. E körben elfogadta az alperes 27. sorszámú beadványában

írtakat, így azt, hogy a Kft.1 esetében nem is alkalmazta az Air. 100. §-ában foglaltakat, mert EKÁER ellenőrzés és egyes gazdasági események valóságtartalmára (helyesen: valódiságának vizsgálatára) irányuló ellenőrzés eredményét vette figyelembe. Míg a többi 4 beszállító esetében az Air. 91. § (1) bekezdés c) pontja szerint lefolytatott ellenőrzések történtek, és azonos módon került sor a megállapításra, miszerint a felperes felé kibocsátott számlák nem hitelesek.

[25] A felperes azon hivatkozásával szemben, hogy nem megfelelő az ügylet minősítése, mert valós áruvásárlási jogviszony jött létre és a javára szolgáló bizonyítékokat nem értékelték, a jogerős ítélet kiemelte, hogy az alperes a tényállás tisztázási kötelezettségnek eleget tett. Feltárta a számlázási láncot, a beszállítók bevallásának hiányát, vagy annak valótlan tartalmát, adójuk csökkentését (ennek kapcsán a bíróság a közigazgatási iratot bekérte, a felperest iratbetekintésre felhívta, azt biztosította). Osztotta az alperes álláspontját, hogy a felperesi cég nagysága, működési sajátossága értékelésre került, és a felperes a saját protokollként megnevezett működési szabályzatát sem tartotta be. Elfogadta az alperes 31. sorszámú összefoglaló nyilatkozatában írtakat, hogy nem sérült az Air. 99. § (1)-(2) bekezdése. Kiemelte, hogy az alperesi határozat 46-47. oldala felsorolta az eljárási cselekményeket és nincs iratellenesség. A gyártási számra, fotókra stb. történő felperesi hivatkozással szemben az a lényeg, hogy volt áru, de nem valamilyen áru meglétét kellett igazolni, hanem a beszállítótól érkezett áru meglétét.

[26] A kellő körültekintés kapcsán hangsúlyozta, hogy figyelemmel volt a Kúria Kfv.I.35.050/2023/12. számú, kiegészített ítéletében foglaltakra, melynek alapja a Budapest Környéki Törvényszék 103.K.702.397/2021/17. számú kiegészített ítélete volt. Álláspontja szerint az adóhatóság igazolta, hogy a felperes a vitatott számlák tekintetében nem tartotta be az üzleti életben szokásos gondosságot, nem tett meg minden, tőle ésszerűen elvárható intézkedést, annak érdekében, hogy ne valósuljon meg adókijátszás. Az alperes értékelte a beadványokhoz csatolt mellékleteket, amelyek nagy része a felperes gazdasági és gazdálkodási adatait tartalmazza, azonban azok nem igazolják - a megállapított tényállás tekintetében, - a felperesi kellő körültekintést. A törvényszék elfogadta az alperes állítását, hogy a vitatott számlákon olyan áruk szerepeltek, amelyek nem rendelkeztek egyedi azonosítóval, és nem volt elegendő a felperesi körültekintés, mert a beszállítók tevékenységének áttekintése alapján megállapítható lett volna, hogy tudnak-e szállítani (a felperes maga hivatkozott arra, hogy a megfelelő folyamatos teljesítés volt számára az elsődleges).

[27] A személyi összefüggések tekintetében is elfogadta az alperesi indokolást, és a telephelyek két esetben való azonossága esetében is.

A felülvizsgálati kérelem

[28] A felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélettel szemben, kérte elsődlegesen annak hatályon kívül helyezését a közigazgatási cselekményre kiterjedően, az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezésével. Másodlagosan kérte a jogerős

ítélet hatályon kívül helyezését, és az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására, új ítélet hozatalára utasítását.

[29] Álláspontja szerint a jogerős ítélet érdemi felülvizsgálatra alkalmatlan, mert ellentétes a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 279. §-ában foglaltakkal, az irányadó bírói joggyakorlattal, nem tartalmazza az eset tényállását. A Kp. 78. § (2) bekezdését is sérti, mert nem történt meg a bizonyítékok egyenkénti és összességében való értékelése és a törvényszék nem tett eleget a Pp. 346. § (4)-(5) bekezdése szerinti indokolási kötelezettségének, nem kapcsolta hozzá a jogszabályokat a tényállási elemekhez, bizonyítékokhoz, és a megállapításokhoz.

[30] Kiemelte, hogy szemben az ítéletben írtakkal, az EUB döntéseknél kifejtette az álláspontját.

[31] Az Air. 100. § esetében koncepcionálisan hibás a bíróság értelmezése. A megválaszolandó kérdés az lett volna, hogy a jogkövetési vizsgálatokkal szemben a felperes ellenőrzése során merültek-e fel új tények, bizonyítékok, amely miatt a korábbi minősítést meg kellett volna változtatni, mert az adóhatóság téves és jogszabályból nem levezethető joggyakorlata az, hogy sok esetben - ahogy a jelen esetben is - elutasítja egy utóbbi vizsgálat során felmerülő, az adózó javára szolgáló bizonyítékok tényleges értékelését, a gazdasági esemény ismételt értékelését, minősítését, holott ezen bizonyítékok értékelésével módosulna a tényállás és már nem vonná maga után az Air. 100. §-ban foglalt tilalmat. A Kúria az alperes által is felhívott Kfv.I.35.280/2021. (helyesen: Kfv.I.35.380/2021.) számú ügyben hozott, BH 2022.2.54. számú eseti döntésben {a [32] bekezdés} is utalt arra, hogy az Air. 100. §-ában megfogalmazott tilalom nem áll ellentétben azzal, hogy egy esetleges utólagos ellenőrzés megváltoztathatja a jogviszony minősítését. Álláspontja szerint ebben az ügyben a felüellenőrzés során olyan bizonyítékokat mutatott be, amelyek a 4 beszállító jogkövetési vizsgálata alatt nem voltak elérhetőek és értékelésükkel a korábbiaktól ellentétes tényállásra és megállapításokra lehet jutni.

[32] Sérelmezte, hogy a törvényszék a jogerős ítélet [26] bekezdésétől kezdve sem a gazdasági esemény minősítése, sem a kellő körütekintés kapcsán nem adott saját indokolást, egyetértett, elfogadta az alperesi álláspontot és azt emelte át, holott az alperesi megállapítások jogellenesek és több esetben iratellenesek. Visszautalt egyebek között a keresetlevél B) fejezetére, amelyben részletesen bemutatta, hogy álláspontja szerint az alperesi állítások és érvrendszer miért irat- és jogellenesek, valamint a keresetlevél „C” fejezetre, amelyben kifejtette, hogy az alperes által csak utalás szintjén megemlített objektív okok miért nem álltak fenn a valóságban. Kiemelte, hogy nézete szerint a kellő körütekintés körében miért valótlan, iratellenes a jogerős ítélet által jóváhagyott alperesi határozat, az alperes milyen iparági sajátosságokat, illetve javára szolgáló bizonyítékokat nem vett figyelembe, míg más, az esetében nem értékelhető körülményeket a terhére rótt. Hangsúlyozta a már hivatkozott több lépcsős protokollját a kellő körütekintés vonatkozásában, rögzítve, hogy az eljárása az 3012/2018. számú NAV útmutató kiadása előtt is megfelelt az adóhatósági elvárásoknak.

[33] Több kúriai eseti döntést is megjelölt, amelyekből álláspontja szerint eltért a jogerős ítélet, és az EUB döntéseket is ismertette, amelyeknek nem felelt meg az alperesi határozat és azt jóváhagyó jogerős ítélet.

[34] Táblázatba foglalta az ítélet és az alperesi határozat álláspontja szerint nem valós megállapításait.

A felülvizsgálati ellenkérelem

[35] A Pénzügyminiszter alperes a felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban való fenntartását kérte, annak jogszerűségére tekintettel, részletesen kifejtve álláspontját a felülvizsgálati kérelemre. A Kúria Kfv.7. sorszámu végzésével az alperesi jogutódlást megállapította azzal, hogy az alperes a Nemzetgazdasági Miniszter. A felülvizsgálati ellenkérelemben az Air. 100. §-ának alkalmazásával kapcsolatban rögzítette, hogy a jogszabály szövegéből olyan következtetés nem vonható le, amelyet a felperes előadott. Figyelemmel a Kfv.I.35.380/2021/7. számú kúriai eseti döntésben foglaltakra a hivatkozott számlakibocsátóknál az Air. 91. § (1) bekezdés c) pontja szerinti vizsgálatok megállapításait a felüellenőrzés szükségképpen figyelembe kellett, hogy vegye; e jogkövetési vizsgálatok kötőerőt keletkeztettek. A felülvizsgálati eljárásban tartott tárgyaláson az alperes fenntartotta a felülvizsgálati ellenkérelemben foglaltakat. Az alperesi képviselő kérdésre előadta, hogy álláspontja szerint a jogkövetési vizsgálat során tett minősítéstől az adóhatóság az Air. 100. §-a értelmében nem térhet el, még akkor sem, ha később új bizonyítékok merülnek fel. Nem tudta megjelölni, hogy az alperesi határozat 56. oldala az elsőfokú határozat mely indokolási részére utal vissza azzal összefüggésben, hogy az elsőfokú adóhatóság helytállóan hivatkozott a kúriai gyakorlatra, így többek között a Kúria Kfv.I.35.380/2021/7. számú határozatára.

A Kúria döntése és jogi indokai

[36] A jogerős ítélettel szemben jogszabálysértésre, vagy a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérésre hivatkozással van helye felülvizsgálatnak. A Kúria jogerős ítélete – a bizonyítás és vizsgálat hivatalbóli elrendelésének körén kívül – csak a felülvizsgálati kérelem, a csatlakozó felülvizsgálati kérelem és a felülvizsgálati ellenkérelem keretein belül vizsgálhatja felül [a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: 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) bekezdés].

[37] A jelen esetben azonban a felülvizsgálati kérelem érdemi vizsgálata nem végezhető el, mert a jogerős ítélet felülvizsgálatra nem alkalmas a következők szerint.

[38] A Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet több lényegi hiányosságban szenved. Emiatt a jogerős ítéletet hatályon kívül kellett helyezni, és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására, új határozat hozatalára kellett utasítani. Elöljáróban összefoglalóan rögzíti, hogy a Kúria megállapításai a bíróság által feltárt tényállás rögzítésének elmaradásával, a tények és bizonyítékok bíróság általi értékelésének, valamint az indokolási kötelezettség megsértésével kapcsolatosak.

[39] Az ítéletnek törvényben meghatározott szerkezeti rendje van, amelyet a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 346. §-a tartalmaz.

[40] A Kp. 84. § (2) bekezdése alapján irányadó Pp. 346. § (1) bekezdése szerint az írásba foglalt ítélet bevezető részre, rendelkező részre, perorvoslati részre, indoklásra és záró részre tagolódik. A 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. A 346. § (5) bekezdése szerint a jogi indokolás tartalmazza az ítélet alapjául szolgáló jogszabályokat és szükség esetén azok értelmezését. A megállapított tényekre vonatkozó bizonyítékokat azokkal a körülményekkel együtt, amelyeket a bíróság a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett, a tények megállapításának egyéb körülményeit, továbbá azokat az okokat, amelyek miatt a bíróság valamely tényállítást nem talált bizonyítottnak, vagy amelyek miatt a felajánlott bizonyítást mellőzte. A jogi indokolás tartalmazza azokat az okokat is, amelyek miatt a bíróság jogkérdésben eltért a Kúriának a Bírósági Határozatok Gyűjteményében közzétett határozatától (a továbbiakban: a Kúria közzétett határozata) vagy az arra irányuló indítványt elutasította.

[41] Az indokolási kötelezettség lényege, hogy a felek és harmadik személyek számára megismerhetővé váljék, mi az indoka a döntés rendelkező részében foglalt döntésnek. A fél úgy képes gyakorolni a jogorvoslati jogát, ha az indokolásból kitűnik a bíróság álláspontja.

[42] 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.

[43] A Kúria a kialakult joggyakorlatra utalással rámutat arra, hogy 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].

[44] A kúriai joggyakorlat az ítélet indokolásával kapcsolatos követelmények körében kimondja, hogy az indokolásban röviden elő kell adni a bíróság által megállapított tényállást az arra vonatkozó bizonyítékok megjelölésével, hivatkozni kell azokra a jogszabályokra, amelyeken a bíróság ítélete alapul. Meg kell röviden említeni azokat a körülményeket, amelyeket a bíróság a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett, végül utalni kell azokra az okokra, amelyek miatt a bíróság valamely tényt nem talált bizonyítottnak, vagy amelyek miatt a felajánlott bizonyítást mellőzte [KGD2019. 32., Kfv.V.35.468/2017/6., Kfv.I.35.028/2021/7.].

[45] A Kúria a fentiek alapján megállapította, hogy a jogerős ítélet a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 346. § (4)-(5) bekezdésében foglalt rendelkezést megsértve nem tartalmazza a bíróság által megállapított, a jogvita eldöntéséhez szükséges tényeket, azaz az ítéleti tényállást és a megfelelő jogi indokolást. Miután a közigazgatási perben a kereseti kérelmet kell elbírálni és annak tükrében kell döntenie a közigazgatási cselekmények jogszerűségéről, az ítéletben megállapított tényállásnak tartalmaznia kell az elbíráláshoz szükséges mértékben a releváns tényállási elemeket. Az elsőfokú bíróság által hozott döntésben foglalt jogi minősítés ugyan a perben támadott másodfokú határozatra vonatkozhat csak, azonban az ítélet tényállási részéből ki kell derülnie, hogy a másodfokú határozatot megelőzően milyen elsőfokú határozat született, az min alapult, adóügyben különös figyelemmel arra, ha a megállapítás alapját más adózó esetében feltártak is képezik. Ezek ismeretében bírálható el, hogy az alperes miről döntött és azt jogszerűen tette-e. A jogerős ítélet ennek a követelménynek nem tesz eleget a következők miatt.

[46] Mivel a jelen esetben a támadott határozatokban és a keresetben hangsúlyosan megjelent eljárásjogi kérdésként többek között az Air. 100. §-ának alkalmazása az érintett beszállítók jogkövetési vizsgálatainak kötőereje szempontjából, az e körben irányadó releváns tények bemutatása nem mellőzhető. Miként a jogvita anyagi jogi oldalról vitatott kérdéseire kapcsolódó releváns tényállás megfelelő ismertetése sem maradhatott volna el, amelynek nem tesz eleget az adóhatósági határozatok hosszas, tagolatlan idézése. Az elsőfokú bíróság az ítélete tényállási részében {jogerős ítélet [5]–[8] bekezdések; 2–10. oldal} utalt az érintett 4 beszállítónál (Kft.2, Kft.3, Kft.4 és Kft.5) végzett jogkövetési vizsgálatok tényére, de ezek minősége (egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló jogkövetési vizsgálatok) és lényegi megállapításai, felüellenőrzéshez való viszonya nem derül ki, e vizsgálatok időrendisége az ítéletből nem állapítható meg. Ugyanezen ítéleti bekezdések tartalmazták továbbá a Kft.1 esetében lefolytatott ellenőrzésekre való utalást, a felperes felüellenőrzése során lefolytatott egyes ellenőrzési cselekményeket, az azok alapján beszerzett bizonyítékok tartalmát, az elsőfokú adóhatóság következtetéseit és az alperes megállapításait, az ismertetés logikája ez esetben sem követhető. A törvényszék ezen túl ismertette a keresetlevelet és a védíratot {jogerős ítélet [9]–[10] bekezdések; 10–14. oldal}, de azokat nem foglalta össze a feleknek a jogvita szempontjából releváns előadásai és jogi érvelése mentén; továbbá túlnyomórészt az alperesi nyilatkozatokat (27. és 31. sorszámú nyilatkozatok) jelenítette meg a jogi indokolásában az értékeléséhez szinte kizárólag az alperesi előadást felhasználva.

[47] A Kúria - áttérve a jogi indokolás vizsgálatára - hangsúlyozza, hogy a Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdése értelmében a bíróság a perben jelentős tényeket a felek tényállításainak és perben tanúsított magatartásának, valamint a per tárgyalása során megismert bizonyítékoknak és egyéb peradatoknak az egybevetése, egyenként és összességében történő értékelése alapján a meggyőződése szerint állapítja meg.

[48] A bírói döntés meghozatalához szükséges saját belső meggyőződés kérdése vonatkozásában irányadó a BH2019.120 számon közzétett eseti döntés. Ebben a Kúria kimondta, hogy a bíróságnak a közigazgatási szerv által megfogalmazott indokokat kell ütköztetni a keresetlevél előadásaival, a bizonyítékok és jogszabályok figyelembevétele mellett. A perbeli adatok összességében való értékelését a bíróságnak saját belső meggyőződése által megerősítve kell elvégezni. Ennek során egy három elemből álló folyamat zajlik: el kell végezni a tényállás, a bizonyítékok és a jogszabályok egybevetését, azokat értékelni kell, és végül mindezekre tekintettel a bírónak saját belső meggyőződése szerint el kell bírálni a kereseti kérelmet. A folyamatnak az ítélet indokolásában úgy kell megjelenni, hogy az bármelyik fél – szükségszerű – pernyertessége esetén is a bíróság és nem a pernyertes fél álláspontja legyen, hanem abban a bíróság az alperesi határozat-kereseti kérelem összevetésén nyugvó belső meggyőződéséről adjon számot.

[49] A jelen ügyben az elsőfokú bíróság az ítéletében nem adott számot a Kp. 78. § (1) bekezdés folytán alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdése által elvárt belső meggyőződéséről. Az ítélet jogi indokolásban idézte azokat az eljárási jogi és anyagi jogi rendelkezéseket, amelyeket szükségesnek tartott a keresetben állított eljárásjogi és anyagi jogi jogsértések elbírálásához, így hivatkozott az Air. 99. § (1)-(2) bekezdésére, 100. §-ára, az Áfa tv. 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, az Sztv. 15. § (3) bekezdésére és 165. § (2) bekezdésére, de döntéséből hiányzik a jogszabályi rendelkezések konkrét jogvitával kapcsolatos bíróság általi értelmezése és a releváns tényállással való egybevetése. Nem derül ki a döntésből az alperesi határozat és a kereseti kérelem összevetésén alapuló belső bírói meggyőződés, mivel a jogi indokolás csak az alperesi érvelés elfogadását, az azzal való egyetértést fejezi ki, és azt, hogy a törvényszék osztotta az alperes álláspontját, de nem tartalmazza azokat az indokokat, amelyekből kitűnne, hogy a bíróság miből jutott erre a következtetésre.

[50] A törvényszék az Air. 100. §-ának alkalmazásáról sem lényegi módon, hanem csak érintőlegesen és egyoldalúan, az alperes érvelését megjelenítve foglalt állást. Miután ezen ok is az ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását tette szükségessé, a Kúria az Air. 100. §-a szerinti jogintézményről csak elvi álláspontot fejt ki, amelyre az új eljárásban figyelemmel kell lenni. A Kfv.I.35.380/2021/7. számú eseti döntésben írt ítélkezési gyakorlatot a Kúria jelen tanácsa követi, és megállapította, hogy az alperesi határozat úgy hivatkozott erre az eseti döntésre, hogy közben figyelmen kívül hagyta lényeges részében annak jogi indokolását. A Kfv.I.35.380/2021/7. számú határozat [32] bekezdésének utolsó mondatában írt jogértelmezés ugyanis nem zárta ki annak a lehetőségét, hogy egy esetleges utólagos ellenőrzés megváltoztathassa a jogviszony minősítését (amit gazdasági események valódiságának körében lefolytatott jogkövetési vizsgálatban állapítottak meg). Csak azt mondta ki, hogy mindaddig, amíg ez nem történik meg, a tilalom fennáll. Lényeges továbbá, hogy az eseti döntés elvi tartalmában és [31]-[32] bekezdéseiben rögzített kúriai álláspont az Air. 100. §-a szerinti, a jogviszonyok eltérő minősítésére vonatkozó tiltó feltétel bekövetkezését a

jogviszonyok tartalmi elemzésére, azok valódiságára vonatkozó vizsgálat lefolytatásához, az annak során tett megállapításokhoz köti. Az Air. 100. §-ának adóhatóság által történt alkalmazását ezért ezen szempontok alapján kell elbírálni, nevezetesen, hogy a jelen esetben az adott beszállítóknál lefolytatott jogkövetési vizsgálatok, azok megállapításai 1) ténylegesen a jogviszonyok (a számlák szerinti árubeszerzés) tartalmi elemzését, valódiságának vizsgálatát jelentették-e, továbbá 2) a jogviszonyokat miként minősítették és 3) mindezek alapján beállt-e, beállhatott-e a jogviszonyok eltérő minősítésének tilalma a felperes felüellenőrzésére kihatóan úgy, ahogy azt az alperes állítja (hivatalból figyelembe veszi a minősítést és attól egyáltalán nem térhet el).

[51] Mindezek alapján a Kúria a fenti lényeges eljárási jogszabálysértések okán a Kp. 121. § (1) bekezdés a) pontja alapján a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította.

[52] Az új eljárás során a törvényszéknek a Kúria jelen végzésében foglaltak alapján kell eljárnia, a bíróság által megállapított tényállást rögzítenie kell, el kell végeznie a releváns tények, tehát az irányadó jogszabályok révén értékelendő tények megállapítását a figyelembe vett bizonyítékok alapján és a tényállásból levont jogi következtetéseket az ítélet jogi indokolásban megfelelően meg kell jeleníteni. El kell végezni az Air. 100. §-ának alkalmazását illető vizsgálatot a kúriai joggyakorlat és a fenti szempontok alapján. Az értékelésnél számot kell adni a saját bírói meggyőződéséről.

A döntés elvi tartalma

[53] *I. Érdemi felülvizsgálatra nem alkalmas a jogerős ítélet, ha a jogi indokolása csak az alperesi érvelés elfogadását, az azzal való egyetértést fejezi ki, de nem tűnik belőle a bíróság saját belső meggyőződése, és az, hogy miből jutott erre a következtetésre.*

[54] *II. Az Air. 100. §-ában írt tiltó, a jogviszonyok eltérő minősítésére vonatkozó szabály alkalmazása során a kúriai joggyakorlat nem zárja ki annak a lehetőségét, hogy egy esetleges utólagos ellenőrzés megváltoztathassa a jogviszony minősítését (Kfv.I.35.380/2021/7. - BH.2022.54. [32] bekezdés).*

Záró rész

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

[56] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán irányadó 110. § (3) bekezdése alapján a felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltséget csak megállapította, annak viseléséről az új határozatot hozó bíróságnak kell döntenie. A felperesi jogi képviselő és az alperesi jogi képviselő is megjelölte a perköltségigényét, kérte annak megállapítását. A bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet (a továbbiakban: IM rend.) 3. § (2), (5) bekezdése alapján a pertárgyérték alapján

állapította meg a felek felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét, mindkét fél esetében a kért költséget mérsékelte az IM rend. 3. § (6) bekezdése alapján az elvégzett jogi munkával való arányosság figyelembevételével.

[57] A végzéssel szembeni felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. június 5.

dr. Darák Péter s.k.

Ságiné dr. Márkus Anett s.k.

dr. Márton Gizella s.k.

a tanács elnöke
bíró

előadó bíró

dr. Demjén Péter s.k.

dr. Stefancsik Márta s.k.

bíró

bíró

A kiadmány hitelül:

tisztviselő