



A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.409/2022/7.

Az eljáró tanács tagjai: Dr. Darák Péter
Ságiné dr. Márkus Anett előadó bíró
Dr. Márton Gizella bíró
Dr. Stefancsik Márta bíró
Dr. Demjén Péter bíró

A felperes: felperes1 (cím1)

A felperes képviselője: Vámosi-Nagy Ernst&Young Ügyvédi Iroda (jogi képviselő11
ügyvéd; cím2)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (cím3)

Az alperes jogi képviselője: Dr. Kereszturi-Farkas Adrián kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyi tárgyú közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fel: felperes (20. sorszám), alperes (19. sorszám)

A felülvizsgálattal támadott határozat: Pécsi Törvényszék 2.K.700.700/2021/18. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Pécsi Törvényszék 2.K.700.700/2021/18. számú ítéletét megváltoztatja és az alperes 6430958406/2021. iktatószámú határozatát az elsőfokú határozatra kiterjedő hatállyal megsemmisíti és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg a felperesnek 499.237 (négy száz kilencvenkilencezer-kétszázharminchét) forint elsőfokú perköltséget, valamint 150.000 (százötvenezer) forint felülvizsgálati részperköltséget.

A kereseti illeték az állam terhén marad.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 149.780 (száznegyvenkilencezer-hétszáznyolcvan) forint felülvizsgálati részilletéket az esedékesség napjáig a Nemzeti Adó- és Vámhivatal „Bírószági határozatban megállapított eljárási illeték bevételi számla” elnevezésű eljárási illeték bevételi számlájára.

A Kúria tájékoztatja a felperest, hogy a fizetendő illeték a határozat jogerőre emelkedését követő 60. napon válik esedékessé.

A fennmaradó felülvizsgálati részilleték az állam terhén marad.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes a vizsgált időszakban (2018. január 1-december 31.) többek között növényvédőszer, vetőmag és műtrágya kereskedelmet folytatott, melyet - egyéni vállalkozói vagy gazdasági társasági formában működő - ügynökök segítettek elő a felperessel kötött megbízási szerződésük alapján, akik személyüket tekintve mezőgazdasági végzettségű, szakmai tapasztalattal bíró, egyes esetekben növényorvosi vény kiadására jogosított szakemberek voltak. A felperesnél korábbi időszakra (2013-2014. év) végzett átfogó ellenőrzés idején is már létezett ügynöki konstrukció. A jelen ügyben releváns, 2018. februárban és áprilisban megkötött megbízási szerződések tartalma szerint az ügynök feladata volt, hogy megrendeléseket hozzon a rendszeresített nyomtatványon (1. pont); szaktanácsot adjon – felhasználva a végzettségét, szakmai tapasztalatát – a megrendeléshez kapcsolódóan, szellemi irányítással befolyásolja a megrendelőket, biztosítsa a megrendelők és a felperes között a szakmai információk eljuttatását (2. pont). A szerződések 3. pontja alapján a felperes minden pénzügyileg rendezett vásárlás után jutalékot fizet az ügynöknek (a jutalék a leszámlázott és kifizetett vásárlás után 4 %, meghatározott késedelem esetén ennek egy része, 90 napot meghaladó késedelem esetén jutalék nincs).

[2] Az elsőfokú adóhatóság 2018. január 1. – december 31. közötti időszakra valamennyi adó és költségvetési támogatás tekintetében adóellenőrzést folytatott le a felperesnél; a fenti megbízási szerződéseket két csoportra osztva.

[3] Az első csoport szerinti megbízási szerződések jellemzője volt, hogy az ügyletekben három független fél szerepelt: a megbízó (felperes), a megbízott (ügynök) és a megbízott által hozott vevő (megrendelő). Ezen megbízási szerződések vonatkozásában az elsőfokú adóhatóság megállapítást nem tett.

[4] A második csoportot az elsőfokú adóhatóság megállapítása szerint szintén klasszikus ügynöki szerződések alkották, azonban azzal a különbséggel, hogy a megbízott részéről eljáró személy valamilyen személyi összefonódásban állt a megrendelővel (pl. alkalmazottja, részvényese, önálló vezető tisztségviselője, igazgatósági tagja, ügyvezetője volt). Ebben a körben a revízió 6 ügynök 10 db számláját azonosította, amelyeket a felperes befogadott, értéküket költségként könyvelte és bevallásaiban áfa tartalmukat levonásba helyezte. Ezen 6 ügynöknél a revízió jogkövetési vizsgálatokat folytatott le, felvette nyilatkozataikat. A felperesi adóellenőrzés során továbbá rendelkezésre álltak: a felperesi ügyvezető nyilatkozata, az önként vagy felhívásra csatolt iratok, de hangsúlyosan a revízió a megbízási szerződéseket, a számlákat és a jutalék elszámolásokat (teljesítésigazolásokat) értékelte.

[5] A revízió az ellenőrzési jegyzőkönyvben a megbízási szerződések második csoportja tekintetében a felperes által befogadott számlák utáni áfa levonási jogot megtagadta. Azt nem vitatta, hogy az ügynökök hoztak megrendeléseket, ugyanakkor megállapítása szerint ezt nem ügynöki tevékenységük, hanem a megrendelőnél fennálló döntési- vagy döntésbefolyásolási képességük révén teljesítették, szinte kizárólag a tőlük nem független vevőket közvetítették, továbbá a megbízási szerződések 2. pontja szerinti szakmai tanácsadás megvalósulását a dokumentumok nem tükrözték. Összegezve rögzítette, hogy az ügynöki tevékenység ténylegesen nem valósult meg, a számlák ezért hiteltelenek, figyelemmel a Kúria Közigazgatási-Munkaügyi Kollégiuma 5/2016. (IX. 26.) KMK véleménye 1. esetkörére. A felek tudatosan kiépített számlázási lehetősége folytán a felperes ténylegesen meg nem történt gazdasági eseményről tudott számlákat befogadni, társasági adóalapot csökkenteni, áfát levonásba helyezni. Utalt az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 1. §-ára, miszerint nem minősül rendeltetésszerű joggyakorlásnak az olyan szerződés, amelynek célja az adótörvényben foglalt rendelkezések megkerülése, ezért szükséges volt vizsgálni, hogy az ügyletnek volt-e valós gazdasági oka, illetve létrehozásának célja kizárólag vagy döntően adómegetakarítás volt-e. Mindezeket a revízió a következő körülményekre alapította: 1. a felperes dolgozta ki a jutalékos rendszert, saját döntése volt, hogy a szakembereket milyen minőségükben keresi meg (mint a megrendelőtől függő vagy mint független felet); 2. az ügynöki megbízási szerződéseknek valós gazdasági tartalma nem volt, céljuk kizárólag adóelőny elérése volt (a személyi összefonódás révén nem teljesült a megbízási szerződés sajátja, miszerint a megbízottnak a megbízó érdekében kell eljárnia, és maradéktalanul az sem, hogy a megbízó utasításai és javára járjon el); 3. az ügynökök értékesítési kockázatot nem vállaltak; 4. gazdasági racionalitása nem volt az ügyletnek, csak akkor lett volna, ha magasabb áron tud eladni a felperes.

[6] Az elsőfokú adóhatóság a jegyzőkönyvre tett felperesi észrevételben foglaltakat nem fogadta el; az észrevételhez csatolt, az egyes megrendelőkkel kötött adásvételi keretszerződéseket nem tekintette relevánsnak. A megállapításának megfelelően hozta meg ezért a 2020. december 16-án kelt 5139939684 iktatószámú határozatát, mellyel a

felperes terhére áfa, társasági adó és egészségügyi hozzájárulás adónemben összesen 7.489.000 forint adókülönböt tart fel, 7.489.000 forint adóbírságot szabott ki, 385.000 forint késedelmi pótlékot számított fel, valamint 373.000 forint összegű - személyi jövedelemadó előleg levonási kötelezettség elmulasztása miatti - mulasztási bírságot alkalmazott. Határozatában a számlákon szereplő ügyletek színleltségét is hangsúlyozta (elsőfokú határozat 22. oldal).

[7] A felperes fellebbezésében részletesen vitatta az elsőfokú adóhatóság álláspontját, kifejtve, hogy a revízió csak a személyi összefonódást bizonyította, a többi körülményt nem. Előadta, hogy gazdaságilag racionális a saját üzleti kockázatának csökkentése is az ügynökök révén, mert szakmai tanácsadásuk, a korai előrejelzéseik miatt a felperes képes az évre előre tervezni, stabil vevői körrel számolni. A nyereségének egy része a gyártóktól kapott – a korai megrendelések miatt biztosított - árkedvezményekből, illetve az év végi visszatérítésekéből is adódik (rabatt), ehhez az ügynöki tevékenység által hozott megrendelések volumene is hozzásegíti.

[8] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 6430958406/2021 iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint azt kellett vizsgálni, hogy igazolt-e a megbízottak részéről olyan tényleges ügynöki tevékenység folytatása, amelynek eredményeként a megrendelők a felperes termékeit megvásárolták. Összefoglalóan megállapította, hogy az ügynökök közbenjártak a megrendelések teljesülése érdekében, de nem ügynökként, hanem a megrendelőknél betöltött munkakörükben, illetve hatáskörükben eljárva, ezért az ügynöki tevékenység tényleges megvalósulásának hiánya helyesen került minősítésre; a számlázás létrejöttének célja az adókötelezettség megkerülése, kijátszása útján a levonási jog, a költségként történő elszámolhatóság biztosítása volt; a KMK vélemény 1. esetköre valóban fennáll. A szakmai információátadást nem támasztotta alá dokumentum; a felperesi kockázatcsökkentés nem igazolt (pl. a szerződésekben nem volt kikötés a kötelező rendelési nagyság, vagyis a felperesé maradt az év eleji beszerzési politikájának a kockázata); a rabatt rendszer sem támasztja alá a gazdasági előnyt; az ügynökök célirányos megkeresése is fennállt; (amennyiben nem is az ügynökök adják le a megrendeléseket, akkor is az őket foglalkoztató megrendelőnél a döntéseket a felperes javára befolyásolják, hozzák meg). Indokai szerint az adóbírság mérséklése, elengedése, a késedelmi pótlék csökkentése iránti felperesi kérelemnek sem adható helyet, mert a fenti tényállás megvalósulása esetén ezt jogszabály kizárja.

[9] Az alperes a határozatát egyebek mellett a következő jogszabályokra alapította: az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Air.) 127. § (1) bekezdésére, 4. §-ára, 58. § (1) bekezdésére, 99. § (1)-(2) bekezdésére, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 15. § (3), 165. § (1)-(2) bekezdésére, valamint 166. § (1)-(2) bekezdésére.

A kereseti kérelem

[10] A felperes az alperesi határozattal szemben előterjesztett keresetlevelében kérte annak elsődlegesen a megváltoztatását az adókülönbözet és járulécai törlésével, másodlagosan a hatályon kívül helyezését – az elsőfokú határozatra is kiterjedően – és szükség szerint az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését, valamint eshetőlegesen az adóbírság, illetve a késedelmi pótlék törlését.

[11] A keresetében a jogszabálysértések megjelölése mellett megismételte azt az álláspontját, hogy az adóhatóság csak a személyi összefonódást bizonyította, - amire a felperesnek nem volt ellenőrzési kötelezettsége és így ráhatása sem - azt már nem tudta bizonyítani, hogy az ügynökök és a megrendelők között érdekellentét vagy összeférhetetlenség állna fenn; illetve, hogy az ügynökök nem ügynöki jogviszonyukban jártak el tevékenységük során; nem igazolta a revízió azt sem, hogy a KMK vélemény 1. esetköre állna fenn, vagyis, hogy nem valósult meg az ügynöki tevékenység. Kiemelte, hogy az alperes abból vonta le az ügynökök közbenjárásával kapcsolatos következtetését, hogy szerinte az ügynökök a megrendelőnél döntési, döntésbefolyásolási pozícióban álltak, illetve a Ptk. szabályai alapján kizárólag a megrendelők érdekében voltak jogosultak eljárni, de következtetését nem támasztotta alá, és ezen alperesi álláspontot a felperes már az adóhatóság előtti eljárásban lerontotta a következők szerint.

[12] Lényeges körülmények, melyeket nem vagy nem megfelelően értékelt az adóhatóság: a kifogásolt és az elfogadott ügynöki kapcsolatok, szerződések között nincs különbség; célirányos kiválasztásuk, összeférhetetlenségük csak feltételezés; az nyert bizonyítást, hogy a megrendelőknél elvált egymástól a szakmai és az üzleti döntéshozatal; az ügynökök nem álltak kizárólagos döntési pozícióban; a felperesnek a konstrukció több szempontból is gazdasági előnnyel járt (stabil vevői kör, egész évre kalkulálható megrendelések, növényorvosi végzettségű ügynökök stb.); az ügynöki tevékenység nem egyirányú és nem kockázatmentes. Sérült az Air. 99. § (1)-(2) bekezdése, mert az adóhatóságnak azt kellett volna bizonyítania, hogy az információ átadás és megrendelés nem jött létre vagy az nem az ügynöki tevékenységnek betudhatóan jött létre, de erre nem került sor, egyes ügynökök nyilatkozata éppen a növényvédőszerrel, technológiákkal kapcsolatos információgyűjtés és átadás megvalósulását támasztotta alá. Hivatkozása szerint az Air. 100. §-ában foglalt tilalomba is ütközik a határozat, mert az ügynököknél 2018 évre végzett jogkövetési vizsgálatok megállapítás nélkül végződtek. Ezzel kapcsolatban utalt az Európai Unió Bírósága (EUB) C-189/18. számú Glencore-ügyben hozott határozatára. További EUB döntéseket (C-611/19. és C-610/19. Crewprint és Vikingo ügyek, C-273/18. számú ügy) felhívva, kiemelte, hogy az EUB joggyakorlata alapján még abban az esetben sem minősülnének az ügynöki tevékenységek jogellenesnek, ha azokhoz a felperes számára nem fűződne valós gazdasági előny. Hangsúlyozta, hogy teljes bruttó összeget (áfát és nettó összeget) fizetett ki az ügynököknek, vagyis a nettó összeggel csökkent a társaság nyeresége, így a józan észnek is ellentmondóan járt volna el, ha az áfa levonása és az adó alapja csökkentése érdekében fogadta volna be a számlákat és fizette volna ki az áfa sokszorosát. Megjegyezte, hogy az általa megkötött szerződések nem különböznek a versenytársai által, a piac részéről alkalmazott gyakorlattól. Az elsőfokú bíróságnál indítványozta az ügynökök mint tanúk meghallgatását, valamint felhívásra sms és e-mail üzeneteket csatolt az álláspontja szerint a teljesítést alátámasztó bizonyítékokként.

[13] A felperes a további kereseti kérelme kapcsán előadta, hogy a 2013-2014 évekre végzett átfogó ellenőrzés során az adóhatóság nem vitatta a most kifogásolt konstrukciót, az ügynöki számlákat elfogadta; a felperes ennek megfelelően járt el a későbbiekben, ezért a jelen adóellenőrzés során mellőzni kellett volna az adóbírság kiszabását, illetve csökkenteni a késedelmi pótlékot.

A védírat

[14] Az alperes a védíratában a kereset elutasítását kérte. Fenntartotta azt az álláspontját, hogy a KMK vélemény 1. pontjában írt esetkör valósult meg, azaz a felperessel jogviszonyban álló személyek, mint ügynökök, a megbízási szerződés alapján közvetítői tevékenységet, illetve szaktanácsadást nem végeztek. A további kereseti kérelem sem megalapozott, mert a felperesnél lefolytatott korábbi ellenőrzés másra vonatkozott, mint a jelen eljárást megelőző adóvizsgálat; ilyen tényállás mellett továbbá jogszabály zárja ki az adóbírság mérséklését, mellőzését és a késedelmi pótlék csökkentését.

A jogerős ítélet

[15] Az elsőfokú bíróság, miután a 6 tanú meghallgatását foganatosította, az ítéletével az alperes határozatát – az elsőfokú adóhatóság határozatára is kiterjedően – részben, az adóbírság és késedelmi pótlék vonatkozásában megváltoztatta és a felperes terhére előírt 7.489.000 forint adóbírságot és 385.000 forint késedelmi pótlékot törölte, egyebekben a keresetet elutasította.

[16] Ítéletének indokolásában először azt vizsgálta, hogy az ügynökök milyen minőségben teljesítettek, illetve teljesítettek-e egyáltalán. Megállapította, hogy a revízió által elkülönített, ügynöki szerződéseket tartalmazó két csoport között nincs teljes átfedés a nem független ügynökök miatt. A kifogásolt csoportban a szerződések helyes időbeli sorrendje az, hogy először köti meg a felperes a megbízottakkal a megbízási szerződést, majd a megrendelővel az adásvételi keretszerződést, a konkrét megrendelések viszont kívül esnek a megbízottak tevékenységi körén. A 6 ügynök közül ezért 4 ügynök esetében a teljesítés eleve kizárt, mert az adásvételi keretszerződés létrejöttét követően kötötték meg a felek a megbízási szerződéseket. A teljesítést továbbá a felperes által felhívásra csatolt sms és e-mail üzenetek sem támasztották alá, nemcsak az előbbi okból, hanem azért sem, mert a kétirányú megbízotti kötelezettséget - a megrendelő közvetítését, és a szakmai tanácsadást - nem igazolták. A perben meghallgatott 6 ügynök tanúvallomása és a felperesi ügyvezető nyilatkozata sem pótolhatja a bizonylat hiátusait a bírói gyakorlatra figyelemmel. Így a tanúvallomások sem támasztották alá a teljesítés megtörténtét, a szaktanácsadás bizonylati szinten nem jelent meg. Megjegyezte, hogy a megbízási szerződés szerinti teljesítés akkor lett volna megállapítható, ha szerves egységként valósul meg a közvetítés, a tanácsadás és az ügynök közbenjárására jön

létre (az adásvételi) szerződés; a megrendelés igazolásaként a megbízási szerződés 1. pontja szerinti rendszeresített nyomtatvány elegendő lett volna, de ilyet a felperesi nyilatkozat alapján már nem használtak.

[17] Az elsőfokú bíróság az érdekellentét és érdekösszeütközés kapcsán osztotta az alperesi megállapítást azzal az eltéréssel, hogy a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (a továbbiakban: Ptk.) – az 1959. évi IV. törvény (rég Ptk.) rendelkezéseire képest – már nem tartalmazza a megbízó érdekeinek megfelelő teljesítés kötelezettségét, de kifejtette: ez nem jelentheti azt, hogy a megbízott a megrendelő érdekét tartja szem előtt. A feloldhatatlan érdekösszeütközés miatt pedig nincs érdemi jelentősége a felperes által hangsúlyozott azon körülménynek, hogy a megrendelőknél a szakmai és az üzleti döntéshozatal elvált.

[18] A jogerős ítélet továbbá az ügynöki kockázat hiánya és az ügylet gazdasági racionalitásának hiánya vonatkozásában is egyetértett az alperesi állásponttal. Előbbi kapcsán rögzítette, hogy nem kockázat az, ha a megbízott úgy veszíti el a jutalékot, hogy a megíúsult teljesítéssel nem is merül fel kiadása. Az ügynökök tevékenysége a felperes gazdasági érdeke ellen hatott, a tanúvallomások szerint is a megrendelő cég érdekét vették figyelembe az ügyletkötés során. A teljesítés hiányára vonatkozó megállapítás érdemét továbbá nem érinti a felperes és az alperes közötti vita a rabatt rendszerről. Az elsőfokú bíróság is a felperes általi célirányos megkeresésekből indult ki, azt az alperesi álláspont alátámasztásaként értékelte: az ügynökök a velük személyi összefonódásban álló cégeket hozták megrendelőként (kivéve egy ügynököt, aki ugyanakkor a további megrendelők után nem kapott jutalékot). A felperes kereseti hivatkozását nem találta alaposnak az Air. 100. §-ában írt tilalom megsértése, illetve az EUB joggyakorlatának figyelmen kívül hagyása miatt sem. Kizárólag az adóbírság és a késedelmi pótlék tekintetében látta megalapozottnak a keresetet és változtatta meg részben a határozatokat, tekintettel a Legfelsőbb Bíróság Kfv.V.35.244/2009/4. számú ügyben hozott eseti döntésére is, miszerint az adóbírság, illetve a késedelmi pótlék vonatkozásában kivételes méltánylást érdemlő körülményként értékelendő az, hogy a korábbi ellenőrzés során az adóhatóság a felperes – téves – gyakorlatát nem kifogásolta.

A felülvizsgálati kérelmek, ellenkérelmek

[19] A felperes a felülvizsgálati kérelmében - a jogerős ítéletnek a határozatokat részben megváltoztató részét nem támadva - az ítélet hatályon kívül helyezését kérte, és a keresetének való helytadást. Álláspontja szerint jogsértő a teljesítés hiányát, a KMK vélemény 1. esetkörét megállapító ítélet, mert a felperes igazolta a megbízási szerződések szerinti teljesítést, ezt a perben meghallgatott tanúk, valamint a felhívásra csatolt sms- és e-mail üzenetek is megerősítették, de az elsőfokú bíróság az előbbieket jogsértő indokkal (a bizonylat hiátusát tanúvallomás, nyilatkozat nem pótolhatja) kirekesztette, előzetes figyelmeztetés nélkül, az utóbbiakat pedig nem értékelte; az értékelésre került körülmény, a formanyomtatvány hiánya ugyanakkor nem releváns, az a nem kifogásolt ügynöki szerződéseknel is hiányzott. A tanúvallomások és a konstrukció szükségességére vonatkozó felperesi érvek mellőzése kapcsán sérült a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I.

törvény (a továbbiakban: Kp.) 84. § (2) bekezdése szerint alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 346. § (5) bekezdése szerinti indokolási kötelezettség, illetve a törvényszék nem merítette ki a kereseti kérelmet, valamint jogsértő módon nem vette figyelembe az érdekellentét hiányára felhozott indokokat, így a megrendelőknél elkülönülő szakmai és üzleti döntéshozatalt. A felperes a tanúvallomások értékelése vonatkozásában eseti döntésekre hivatkozott (BDT2015.3348.; KGD2022.26.; BH1994.196.; BH1999.44.). Sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság ahhoz képest részben eltérő jogalapra (megbízási szerződés és keretszerződés kronológiája, formanyomtatvány hiánya, szaktanácsadásnál bizonylat hiánya) helyezte a megállapítást, mint amit a revízió és az alperes – egyébként nem következetes módon – rögzített, valamint a jogerős ítélet önellentmondásos módon, annak ellenére is vizsgálta az ügylet racionalitását, hogy kimondta a teljesítés hiányát. A felperes fenntartotta e körben, hogy kizárólag a személyi összefonódást bizonyította az alperes, az érdekellenét, racionalitás hiánya stb. csak feltételezés, és mindezek vonatkozásban az elsőfokú bíróság nem vette figyelembe a felperes javára szolgáló, a keresetben is részletezett körülményeket, a tanúvallomásokat, ahogy azt sem, hogy az adóhatóság nem bizonyította az adóelőny fennállását, keletkezési helyét. A jogerős ítélet bizonyíték nélkül minősítette a felperesi gazdálkodás ellen hatóként az ügynöki tevékenységet, valamint szűken értelmezte a kockázatvállalás fogalmát. Nem megfelelően alkalmazta az Air. 100. §-ában írt tilalmat és a Glencore ügyet, valamint releváns indok nélkül mellőzte a felperes által hivatkozott további EUB döntésekben foglalt általános iránymutatásokat. A felperes a felülvizsgálati kérelmében részletesen megjelölte, hogy mely további jogszabályhelyeket sérti a jogerős ítélet.

[20] Az alperes a felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet keresetet elutasító részét nem támadta, a részben megváltoztató rendelkezése tekintetében az ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte. Összegezve rögzítette, hogy az elsőfokú bíróság iratellenesen állapította meg, hogy a 2013-2014 évre vonatkozó ellenőrzés ugyanazt, vagyis a jelen ügyben kifogásolt ügynöki gyakorlatot érintette. Mivel a korábbi ellenőrzés ügynöki számlákat nem vizsgált, a törvényszék jogellenesen tekintette a felperes javára szóló körülménynek azt, hogy az előző ellenőrzés során nem tettek megállapítást a felperesi gyakorlatra. A jogerős ítélet a jogkövetkezmények törlése tekintetében olyan eseti döntést hívott fel, melynek a jelen ügytől jelentősen eltérő a tényállása. A perbeli tényállás megvalósulása esetén (az adóhiány hamis bizonylatok felhasználásával függ össze), jogszabály zárja ki az adóbírság mérséklésének vagy mellőzésének, illetve a késedelmi pótlék mérséklésének lehetőségét, ezért a jogerős ítélet sérti az Art. 210. § (2) bekezdése, 215. § (4)-(5) bekezdései és 219. § (3) bekezdése rendelkezéseit, ellentétes kúriai eseti döntésekkel (többek között a Kfv.I.35.650/2021/7. és Kfv.I.35.090/2022/6. számú eseti döntésekkel).

[21] Az ellenfél felülvizsgálati kérelme kapcsán mind a felperes, mind az alperes nyújtott be felülvizsgálati ellenkérelmet.

A Kúria döntése és jogi indokai

[22] A felperes és az alperes felülvizsgálati kérelme is alapos, mindkét fél esetében a kérelemmel érintett, támadott körben.

[23] 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 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].

[24] A Kúria elsődlegesen a felperes felülvizsgálati kérelmét vizsgálta, mely az adójogi jogvita főtárgyát, az áfa- (és ahhoz kapcsolódóan egyéb) adónemekben tett megállapítás jogalapját érintette. Az alperesi felülvizsgálati kérelem kizárólag az adóbírság és késedelmi pótlék kapcsán hozott ítéleti rendelkezést támadta, ezért azzal másodsorban, az előbbi kérelem elbírálását követően foglalkozhatott a Kúria.

[25] A Kúria a következőkre mutat rá a felperes felülvizsgálati kérelme, az abban támadott ítélet rész vonatkozásában. Az elsőfokú bíróság a jogerős ítéletében részletesen ismertette az adóhatósági eljárás alapján rendelkezésre álló és a perben lefolytatott bizonyítási eljárás következtében keletkezett bizonyítékokat, azonban az azok értékelése során felmerült eljárási hibák, valamint a téves kiindulópont miatt az ítélet szerinti következtetések nem helytállóak.

[26] A Kúria egyrészt kiemeli, hogy az elsőfokú adóhatóság a felperes által kötött ügynöki szerződéseket a megbízotti minőség, vagyis a független ügynök/nem független ügynök mint jellemző alapján sorolta külön csoportba, és csak az utóbbiak esetében vizsgálódott és tett megállapítást. A személyi összefonódás meglétét a megbízott ügynök és a megrendelő közötti kapcsolatra figyelemmel rögzítette, és ebből következtetett érdekellentét fennállására a felperesi megbízó és a megbízott ügynök vonatkozásában. A megállapítás szerint a felperes a magasabb vételár elérésében érdekelt, az ügynök a jutaléka miatt szintén ebben lenne érdekelt, ugyanakkor a tőle nem független megrendelőre tekintettel mégis az alacsonyabb árszínvonalra törekszik. Mindebből arra a következtetésre jutott, hogy az ügynöki tevékenység ténylegesen nem valósult meg, mert az ügynökök a döntési- vagy döntésbefolyásolási képességük révén teljesítettek. Az alperes fenntartotta ezt a megállapítást azzal, hogy az ügynökök közbenjártak a megrendelések teljesülése érdekében, de nem ügynökként, hanem a megrendelőknél betöltött munkakörükönél, illetve hatáskörükönél fogva. A megállapítás alapját tehát a függetlenség hiánya és az abból levezetett érdekellentét adta,

amiből az adóhatóság azt a következtetést vonta le, hogy ügynöki szolgáltatás ténylegesen nem valósult meg, illetve az ügyletnek nem volt gazdasági racionalitása.

[27] A megbízási szerződések két csoportra bontását megalapozó elhatárolási szempontok – függetlenség kérdése, érdekellentét – az elsőfokú bíróság ítélete alapján megdőlték. A jogerős ítélet utalt ugyan a függetlenség hiányára, mint a két csoportba tartozó ügynöki szerződések különbözőségére (jogerős ítélet [122] pontja), az érdekellentétre vagy érdekösszeütközésre (jogerős ítélet [112]-[113] és [119] pontjai), azonban az érdekellentétre vonatkozó, adóhatóság által felhozott jogi alapot a későbbiekben nem tekintette értékelhetőnek (jogerős ítélet [170] pontja). Helyesen, a Ptk. 6:272. §-a és az ahhoz fűzött Kommentár alapján rögzítette, hogy a Ptk. – a régi Ptk-hoz képest – elhagyja a megbízó érdekeinek megfelelő teljesítés kötelezettségének az előírását. A Kúria hangsúlyozza, hogy megfelelő jogszabályi alap és konkrét bizonyíték nélkül az érdekellentét fennállására vonatkozó adóhatósági megállapítás nem foghat helyt; a fennmaradó további elhatárolási szempont, a függetlenség hiánya (a megbízott ügynök és a megrendelő között függőségi viszony van, személyi összefonódás áll fenn) pedig olyan jellemző, amely nem terjed ki a megbízó felperes és a megbízott ügynök közötti viszonylatra, az a megbízott és a megrendelő közti kapcsolatra tartozik. A felperes terhére tett adóhatósági megállapítás ugyanakkor – amely megkérdőjelezi az ügynöki tevékenység tényleges megvalósulását, illetve másfelől az ügylet gazdasági racionalitását – a felperes által befogadott ügynöki számlák utáni áfa levonási joggal, költségelszámolással áll összefüggésben, tehát a felperes és az ügynök közötti viszonylatra vonatkozik. Ezért a megbízási szerződések között nem képezhet döntő elhatárolási szempontot önmagában az ügynök függetlensége vagy annak hiánya.

[28] A Kúria emellett hangsúlyozza, hogy az adóhatóság és az alperes csak azon megbízási szerződések esetében tett megállapítást az ügynöki tevékenységre és tagadta meg a felperes áfa levonási jogát, amelyeknél a megbízott ügynök és a megrendelő közötti személyi összefonódásból kiindulva érdekellentétre következtetett a felperesi megbízó és a megbízott ügynök viszonylatában. Az érdekellentétre vonatkozó érv megdőlése miatt azonban a megbízási szerződések két csoportra bontása, eltérő minősítése a fentiekre tekintettel nem tartható fenn. Így – az eddig rendelkezésre álló adatok alapján – az ügyleti konstrukciók különbözőségéről már nem lehet szó.

[29] Az ügynöki tevékenység szolgáltatásnyújtásra irányult, a megbízási szerződések alapján az ügynökök szolgáltatásának részét képezte a megrendelések hozatala és a szakmai tanácsadás. Ahogyan arra korábban helyesen rámutatott a felperes, az ügynökök megrendelést kellett, hogy hozzanak, ezért az elsőfokú bíróságnak az időbeliségre vonatkozó érvelése – mely abból indult ki, hogy az ügyletek helyes kronológiája szerint a megbízási szerződések megkötésének meg kell előzniük az egyes megrendelők és a felperes között létrejött adásvételi keretszerződések létrejöttét – téves, eltért az adóhatósági, alperesi megállapítások jogalapjától. Eerre vonatkozóan a felperes keresete nem tartalmazott kérelmet, ezért e körben az elsőfokú bíróság jogszabálysértően járt el, és a bizonyítékokat is okszerűtlenül értékelte. A Kúriának ezért vizsgálnia kellett, hogy az ügynöki tevékenység, mint szolgáltatás tényleges megvalósulását megkérdőjelező adóhatósági álláspontot az alperes milyen bizonyítékokra alapította, tekintettel a két ügynöki feladatra (megrendelések hozatala és szakmai tanácsadás). Az adásvételi keretszerződések – keretjellegükre tekintettel – a megrendelésekre vonatkozóan

konkrét kötelezettségeket nem keletkeztettek, ezért – szemben az elsőfokú bíróság álláspontjával annak van jelentősége, hogy teljesültek-e a konkrét megrendelések és nem a keretszerződések és a megbízási szerződések időbeliségének. A rendelkezésre álló bizonyítékok alapján valamennyi kifogásolt ügynök esetében történtek megrendelések, ezeket az adóhatóság nem is vitatta. A Kúria hangsúlyozza, hogy amennyiben az ügynöki tevékenységek – a fentiek szerint – megvalósult konkrét megrendelésekhez kapcsolódtak, akkor ahhoz, hogy az adóhatóság az alapul fekvő ügynöki szolgáltatás valótlanságát alátámassza, nagysúlyú bizonyítékok szükségesek.

[30] A keresetében a felperes helytállóan hivatkozott ezért arra, hogy az adóhatóság megsértette az Air. 99. § (1)-(2) bekezdésében foglaltakat. A felperes terhére megállapítást csak akkor tehetett volna az ügynöki szolgáltatásnyújtást megkérdőjelezve, ha az egyik vagy a másik következtetését (tényleges megvalósulás hiánya vagy a nem az ügynökkénti eljárásnak betudható tevékenység) a bizonyítékok valóban alátámasztják. Ehhez bizonyítania kellett volna azt, hogy az ügynöki tevékenység részét képező két feladat – a megrendelések hozatala és a szakmai tanácsadás – nem valósult meg, vagy azt, hogy azok nem az ügynöki tevékenységnek betudhatóan valósultak meg. A Kúria kiemeli, hogy a két megállapítás nem fedí egymást, az első esetben a gazdasági esemény egyáltalán nem valósult meg, vagyis csak a számla létezik, de nincs mögötte gazdasági tartalom; míg a második esetben, nemcsak a számla létezik, hanem a gazdasági eseménynek van eredménye, de az nem a számlában foglalt tevékenységnek (szolgáltatásnyújtásnak) köszönhetően jött létre, hanem pl. másfajta (leplezett) ügylet révén.

[31] A perbeli esetben az adóhatósági megállapítások alapja nem a konkrét megrendelések megtörténtével, a jutalékszámolás (teljesítésigazolás) dokumentumaival állt kapcsolatban, de nem is az elsőfokú bíróság által – szükségtelenül - értékelt formanyomtatvány hiányával. A határozatok alapját, az adóhatósági döntések indokolását az ügylet gazdasági racionalitásának hiányára vonatkozó érvelés adta, de úgy, hogy az adóhatóság és az alperes a fenti két esetet vegyítette. Az elsőfokú adóhatósági határozat mind a KMK vélemény 1. esetkörével, mind a rendeltetésszerű joggyakorlásba ütköző, az adótörvényben foglalt rendelkezések megkerülését célzó, színlelt szerződésre történő utalással egyaránt érvelt, az alperes ez utóbbi indokot kifejezetten nem mellőzte. Az alperesi határozat következtetése végül az volt, hogy ügynökök közbenjártak a megrendelések teljesülése érdekében, de nem ügynökként, hanem a megrendelőknél betöltött munkakörükben, illetve hatáskörükben eljárva, tehát a KMK vélemény 1. esetköre állt fenn. A Kúria hangsúlyozza, hogy a felperes helyesen hivatkozott arra a keresetében, hogy az alperes ezáltal ellentmondásos megállapítást tett, mert a közbenjárás elismerése valamilyen elvégzett tevékenységet feltételez és ez szemben áll az esemény tényleges megvalósulásának hiányára vonatkozó érveléssel. Továbbá, ha a gazdasági észszerűség, racionalitás oldaláról vizsgálja az ügyletet az adóhatóság, ilyen vizsgálatra csak akkor kerülhet sor, ha valamilyen esemény megvalósult.

[32] A Kúria hangsúlyozza, hogy az elsőfokú adóhatósági határozatban szereplő, az Art. 1. §-ára, a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményébe ütköző szerződéssel vagy jogügylettel kapcsolatos alapelvekre történő hivatkozás is mutatja a két eset vegyítését, még úgy is, hogy az alperes ezen jogszabályhelyre nem utalt, de indokolása lényegében az ügynöki

szolgáltatás más formában történő kifejtésére (mintegy átminősítésére) utalt (a megbízottak nem ügynökként jártak közben, hanem a megrendelőnél fennálló munkakörük vagy hatáskörük alapján). Ezzel összefüggésben azonban a bírói joggyakorlat követelményeket állított fel, amelyek szerint (BH2017. 104. számon közzétett eseti döntés) az adóhatóság nem mehet túl az adó megfelelő megállapítása, az adócsalás megakadályozása biztosításához szükséges mértéken. Akkor minősítheti át a felek szerződéseit, ha a szerződés célja kizárólag adóelőny, adóelkerülés volt.

[33] A Kúria – összegezve az alperesi bizonyítással kapcsolatos álláspontját – kiemeli, hogy az adóhatósági eljárás során meglévő bizonyítékok, nyilatkozatok és a perbeli bizonyítás során felvett tanúvallomások stb. – a megrendelések megtörténtén keresztül – azt tükrözik, hogy a megbízottak tevékenységének, a gazdasági eseménynek volt eredménye, a tanúvallomások a szakmai tanácsadás végzésére is tartalmazznak állításokat. Az eddig rendelkezésre álló adatok alapján ezért az állapítható meg, hogy az alperes nem hozott fel megfelelő nyomós indokot arra, hogy a megrendelések hozatalához és a szakmai tanácsadáshoz kötődő ügynöki szolgáltatás megvalósulását megkérdőjelezze; a szakmai tanácsadás kapcsán az érintett szereplők a szóbeli, rövid úton való kapcsolatfelvétellel kívánták magyarázni az írásbeli dokumentum hiányát. Megállapítható továbbá, hogy az alperes a marasztalás alapjaként két jogalapra hivatkozott, az előbbi esettől nem választotta szét azt az esetet, hogy ha van is eredménye az ügynöki tevékenységnek, az nem ügynökként végzett (hanem más) szolgáltatásnak lenne betudható. A két eltérő jogalapon történt megállapítást tehát vegyítette, és az utóbbi esetben sem hozott fel kétséget kizáró bizonyítékot, márpedig az ügylet gazdasági racionalitásának kérdésében csak az említett korlátok mellett tehet megállapítást és nagysúlyú bizonyítékokat kell felsorakoztatnia arra nézve, hogy az ügylet célja adókijátszás vagy adóelkerülés volt.

[34] Az elsőfokú bíróság a helytelen kiindulópontja és a bizonyítékok okszerűtlen értékelése miatt a fentiektől eltérő, téves következtetésre jutott. A jogerős ítélettel összefüggésben helytállóan érvelt a felperes a felülvizsgálati kérelmében azzal, hogy a tanúvallomások mint bizonyítékok szerepe kapcsán az elsőfokú bíróság nem megfelelően vette figyelembe a bírói gyakorlatot. A Kúria is rámutat arra, hogy az adóügyekben, az áfa-val kapcsolatos esetekben – akár a megelőző eljárásról van szó, akár az adóperről – a gazdasági események tartalmának feltárása során a bizonylatok, dokumentumok mellett ugyanúgy bizonyítékként kell figyelembe venni az egyes szereplők tanúvallomását vagy nyilatkozatát. A bizonyítási eljárás lefolytatásával a bizonyítékok egyenként és összességében való mérlegelésére kell, hogy sor kerüljön, és ebbe beletartozik a tanúvallomások értékelése is. Az elsőfokú bíróság által hivatkozott, bírói gyakorlatból fakadó elvi álláspont, hogy a bizonylat hiátusa tanúvallomással nem pótolható, nem azonos azzal az esettel, amikor rendelkezésre áll bizonylat, egyéb dokumentum, de az abban foglalt gazdasági esemény tartalmának feltárásához, annak vizsgálatához szükség van nyilatkozatok, tanúvallomások felvételére is. Ez esetben nem mellőzhető tehát a tanúvallomások más bizonyítékokkal való összevetése.

[35] Mindezek alapján a Kúria megállapította, hogy a felperes felülvizsgálati kérelme alapos volt, az elsőfokú bíróság tévesen döntött, amikor az alperesi határozatot az áfa levonási jog megtagadása és a kapcsolódó megállapítások, vagyis az adóügyi jogvita főtárgya tekintetében jogszerűnek találta. A Kúria ezért az ügy érdemére kiható módon jogszabálysértő

jogerős ítéletet megváltoztatta, az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte a Kp. 121. § (1) bekezdés b) pontja alapján.

[36] Az új eljárásban az elsőfokú adóhatóságnak a Kúria jelen ítéletében foglaltakat figyelembe véve kell eljárni azzal, hogy a fentiek miatt az érdekellentétre vonatkozó érvelése megdőlt, ennek folytán a felperes által kötött megbízási szerződések között nincs döntő eltérés az eddig rendelkezésre álló bizonyítékok alapján. Ebből kiindulva kell állást foglalnia abban a kérdésben – a jelen ítélet [33] pontjában foglaltakat szem előtt tartva és az áfa levonási jog megtagadásának eseteit nem vegyítve – hogy tehető-e megállapítás a felperes terhére a megelőző eljárás és a perbeli bizonyítási eljárás, tanúbizonyítás alapján rendelkezésre álló bizonyítékok alapján vagy sem (nemleges megállapítással záruló vizsgálat).

[37] A határozatok megsemmisítése érintette a jogkövetkezményeket is. A Kúria ezért az alperes felülvizsgálati kérelme kapcsán azt megállapíthatta, hogy az megalapozott, de hangsúlyozza, hogy ez csak a kérelem eredményességét jelenti, a támadott ítélet rész (jogkövetkezmények törlése) jogszabálysértésének a megállapítását teszi lehetővé. A Kúriának a megjelölt jogszabálysértést ahhoz a perbeli helyzethez igazodva kellett vizsgálnia, amelyben az elsőfokú bíróság a jogkövetkezmények törlésére vonatkozó döntését meghozta. Ennek folytán rögzíti, hogy az alperes alappal utalt arra, hogy az elsőfokú bíróság megfelelő bizonyítékra nem hivatkozott, amikor a 2013-2014. évre vonatkozó átfogó ellenőrzésről megállapította, hogy ugyanazt (az ügynökökkel kapcsolatos) gyakorlatot érintette, mint ami a jelen ügyben fennáll. Ügynöki szerződések korábbi tételes vizsgálatára nem lehetett következtetni, ahogy a teljesen ugyanazon gyakorlat meglétére sem. Másrészről tévesen hívta fel a jogerős ítélet a Legfelsőbb Bíróság Kfv.V.35.244/2009/4. számú eseti döntését, mert ügyszó sem áll fenn. A hivatkozott perben az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (rég Art.) 165. § (3) bekezdésének az alkalmazása merült fel, és rögzítette a Legfelsőbb Bíróság, hogy a régi Art. 165. § (4) bekezdése szerinti késedelmi pótlék mérséklését kizáró okok nem voltak megállapíthatók. A jelen esetben az elsőfokú bíróságnak abból kellett volna kiindulnia a jogkövetkezmények megítélése szempontjából, hogy a per főtárgya tekintetében az áfa levonási jog megtagadását jogszerűnek találta, nem vonta kétségbe azt az alperesi megállapítást, hogy az adóhiány hamis bizonylatok felhasználásával stb. függ össze. Az alperes helyesen emelte ki a felülvizsgálati kérelmében, hogy ebben az esetben az emelt összegű adóbírsághoz kapcsolódó Art. rendelkezések az alkalmazandók, amelyek kizárják az adóbírság mérséklésének vagy mellőzésének, illetve ennek folytán a késedelmi pótlék mérséklésének a lehetőségét [utóbbi mellőzésére a perbeli üggyel eltekintve sem ad lehetőséget az Art., csak későbbi kezdő időpont meghatározására, míg a késedelmi pótlék törlésére csak téves felszámítás esetén lenne mód az Art. 210. § (3) bekezdése alapján]. A Kúria ezért megállapította, hogy a támadott ítélet rész sérti az Art. 210. § (2) bekezdése, 215. § (4)-(5) bekezdései és 219. § (3) bekezdése rendelkezéseit.

A döntés elvi tartalma

[38] *I. A megrendelések hozatalát és szakmai tanácsadást magában foglaló ügynöki szolgáltatás (megbízottkénti eljárás) tényleges megvalósulása, illetve az ügylet rendeltetésszerű joggyakorlásba ütköző minősítésének kérdése az áfa levonási jog szempontjából, ha az ügynök (megbízott) nem független a kiközvetített megrendelőtől. 5/2016. (IX. 26.) KMK vélemény 1. pont.*

[39] *II. Az emelt összegű adóbírság mérséklésének vagy kiszabása mellőzésének kizártsága és ilyen esetben a késedelmi pótlék mérséklésének kizártsága jogszabály erejénél fogva.*

Záró rész

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

[41] A felperes pernyertes lett, a felülvizsgálati eljárásban mind a felperes és mind az alperes alapos felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő. A Kúria ezért a felperest megillető, a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet (IM rendelet) 3. § (1) bekezdése alapján a kért elsőfokú perköltség teljes összegét (393.100 forint + áfa), az igényelt felülvizsgálati költség (187.225 forint + áfa) túlnyomó részét állapította meg (150.000 forint áfa-t is tartalmazóan), utóbbinál figyelemmel arra, hogy a felülvizsgálati eljárásban az alperes is eredményes felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, melyre érkezett a felperes részéről ellenkérelem. A Kúria a felülvizsgálati részperköltség körében az IM rendelet 3. § (3) bekezdésére is tekintettel volt. A felperesi teljes elsőfokú perköltség és a felülvizsgálati részperköltség viselésére az alperest a Kp. 115. § (2) bekezdése és 99. § (3) bekezdése alkalmazásával, a Kp. 35. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 83. § (1) bekezdése alapján kötelezte.

[42] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti illeték (449.340 forint) az állam terhén marad az alperes személyes illetékmentességére tekintettel. A felülvizsgálati eljárásban a felperesi és az alperesi felülvizsgálati kérelem is eredményes volt, ezért a Kúria az eredményesség arányára figyelemmel döntött a felperes felülvizsgálati részilleték (149.780 forint) viselésére kötelezéséről, azzal, hogy a fennmaradó felülvizsgálati részilleték (599.120 forint) – az alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 5. § (1) bekezdés c) pontja alapján megillető személyes illetékmentességre figyelemmel – a Kp. 35. § (1) bekezdés folytán alkalmazandó Pp. 102. § (6) bekezdésének megfelelően az állam terhén marad.

[43] A Kúria ítélete ellen a további felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja kizárja.

dr. Darák Péter s.k.
a tanács elnöke

Ságiné dr. Márkus Anett s.k.
s.k.
előadó bíró

dr. Márton Gizella
bíró

dr. Stefancsik Márta s.k.
bíró

dr. Demjén Péter s.k.
bíró

A kiadmány hitelül:
tisztviselő