

**A Kúria  
mint felülvizsgálati bíróság  
ítélete**

**Az ügy száma:** Kfv.I.35.356/2016/3.

**A tanács tagjai:** . Darák Péter tanácselnök, dr. Sisák Péter előadó bíró, dr. Heinemann Csilla bíró

**A felperes:** felperes neve

**A felperes képviselője:** dr. Fülöp Péter Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Fülöp Péter ügyvéd)

**Az alperes:** Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

**Az alperes képviselője:** dr. Orbán Fanni Irén jogtanácsos

**A per tárgya:** adóügyben hozott közigazgatási határozat  
felülvizsgálata

**A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél:** alperes

**A felülvizsgálni kért jogerős határozat:** Budapest Környéki  
Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.831/2015/6.

**Rendelkező rész**

A Kúria a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.831/2015/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A felmerült felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

**Indokolás**

**A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás**

- [1] A mérnöki tevékenységgel és műszaki tanácsadással foglalkozó felperesi társaságnál (a továbbiakban: adózó) az elsőfokú adóhatóság 2012. április-május-június időszakra bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le általános forgalmi adó adónemben. A vizsgált időszakban az adózó egy 2.000.025 forint

ÁFA tartalmú számlát fogadott be az U. Kft. „k.t.a.” (a továbbiakban: számlakibocsátó) cégtől.

- [2] A számlában foglalt gazdasági esemény szakértői vizsgálatára az elsőfokú adóhatóság 2014. február 26. napján dr. Bíró Péter szakértőt rendelte ki, ezen tényről március 17-én az adózót értesítette, majd május 9. napján értesítette őt a szakértői vélemény beérkezéséről is. A revízió során készült ellenőrzési jegyzőkönyvet az elsőfokú adóhatóság az adózó részére 2014. június 23-án megküldte, de a szakértő kirendelő végzést és a szakvéleményt nem.
- [3] A gazdasági eseményt vizsgálva a szakértői vélemény alapján az elsőfokú adóhatóság arra az álláspontra helyezkedett, hogy az nem volt megalapozott, nélkülözte az életszerűséget. Adózó eljárásával megsértette a rendeltetésszerű joggyakorlás elvét, az ügylet valódi célja jogosulatlan adóelőny elérése a számlakibocsátó által kibocsátott, túlzott értéket tartalmazó reklámszolgáltatásról befogadott számlán szereplő általános forgalmi adó levonásba helyezésével és visszaigénylésével. Ezért az adólevonási jog iránti kérelmet az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (továbbiakban: Art.) 1. § (7) bekezdés 2.§ (1) bekezdés alapján elutasította és az adózó terhére 2.000.025 Ft. adókülönbözetet állapított meg, melyet teljes egészében jogosulatlan visszaigénylésnek minősített, emellett 1.012.000 forint adóbírságot szabott ki.
- [4] Az adózó fellebbezése folytán eljáró alperes 2015. június 11. napján kelt 3144758778. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Határozatának indokolásában megállapította, hogy az elsőfokú adóhatóság a tényállást a kellő mértékben felderítette, valamennyi releváns bizonyítékot beszerezte és azokat megfelelően értékelte. Az elsőfokú adóhatóság által felhívott jogi indokokon túlmenően hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 120. § a) pontjában és 127. § (1) bekezdés a) pontjában foglaltakra, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Számv. tv.) 15. § (3) bekezdése, valamint 165. és 166. §-aiban foglaltakra is.

#### **A kereseti kérelem és az alperes védekezése**

- [5] A másodfokú határozat ellen a felperes terjesztett elő keresetet, melyben kérte az alperesi határozat jogszabálysértő voltának megállapítását és hatályon kívül helyezését. Keresetében bizonyítási indítványokat is előterjesztett, emellett kérte az Európai Uniós Bíróság előzetes döntéshozatali eljárásának kezdeményezését is. Hivatkozott arra, hogy a szakértői bizonyítás lefolytatása során az adóhatóságok eljárásjogi szabálysértést

követtek el, ennek kapcsán arra, hogy a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 49. § alapján a szakértő meghallgatásának időpontjáról értesítést kellett volna kapnia, továbbá az 59. § (5) bekezdésének sérelmére, valamint arra, hogy az értesítés elmaradása következtében nem gyakorolhatta a Ket. 62. § (3) bekezdés szerinti eljárási jogait. Állította, hogy az adóhatóságok eljárásaik során a tényállást nem derítették fel teljes körűen, ezzel megsértették az Art. 97. § (4) bekezdését és a Ket. 50. § (1) bekezdését is.

- [6] Alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte, elsődlegesen a támadott határozatban felsorolt indokolás alapján. Előadta, hogy a keresetlevélben foglaltakkal ellentétben az igazságügyi szakértő meghallgatására szóban az adóhatósági eljárás során nem került sor, a szakértő véleményét írásban terjesztette elő. Előadta, hogy a szakértő kirendeléséről szóló végzést és az általa előterjesztett szakértői véleményt a felperesnél 2012. II. negyedévre vonatkozó általános forgalmi adó ellenőrzés megállapításait tartalmazó jegyzőkönyvvel együtt mellékletként megküldte, ezért nem helytálló a felperes azon hivatkozása, miszerint a szakértői véleménnyel kapcsolatos indítványai megtételére ne lett volna módja.

#### **Az elsőfokú ítélet**

- [7] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes támadott határozatát az elsőfokú hatóság döntésére is kiterjedő hatállyal hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.
- [8] A bíróság indokolásában kifejtette, hogy az alperesi határozatot a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 324. § (2) bekezdés a) pontja alapján bírálta felül és elsődlegesen a szakértő kirendelésével kapcsolatos eljárásjogi kérdésekben foglalt állást. Utalt arra, hogy a szakértő meghallgatása nem kötelezettsége a közigazgatási szervnek, amennyiben úgy dönt, hogy a szakértő meghallgatása helyett szakvéleményt kér a szakértőtől, erre is lehetősége van.
- [9] A Ket 51. § (1) bekezdése azonban lehetőséget ad az ügyfélnek, hogy reagálhasson a szakértői bizonyítás teljes folyamatára, az 58. § (5) bekezdése pedig biztosítja a szakértő személyére vonatkozó javaslattétel lehetőségét is. Ezeket a jogait azonban csak akkor tudja gyakorolni, ha a hatóság a szakértő kirendeléséről és személyéről annak megtörténtekor értesíti, a szakvéleményt pedig beérkezésekor kézbesíti számára.
- [10] Az elsőfokú adóhatóság csak a szakértő kirendelésére vonatkozó

értesítést küldte meg, sem a szakértő személyét tartalmazó kirendelő végzés, sem a szakértői vélemény nem került megküldésre, csupán az adózóval szemben egy más időszakra vonatkozó vizsgálati jegyzőkönyvvel együtt, így az adózó a Ket. 51. § (1) bekezdésében és 58. § (5) bekezdésében foglalt jogosultságait nem tudta gyakorolni.

- [11] A bíróság álláspontja szerint a szakértőt kirendelő végzés és a szakvélemény ilyen módon történő közlése az ügy érdemére kiható olyan súlyos jogszabálysértésnek minősül, mely az eljárás későbbi szakában nem orvosolható. Ezért a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján az alperes határozatát az elsőfokú hatóság döntésére is kiterjedő hatállyal hatályon kívül helyezte és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra utasította.

#### **A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem**

- [12] A jogerős ítélet ellen alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Ebben kérte a Pp.275.§ (4) bekezdés alapján az első fokú bíróság ítéletét hatályon kívül helyezni és a bíróságot új eljárás lefolytatására kötelezni. Álláspontja szerint az első fokú bíróság a Pp.3.§ és 215.§-aiban írtakra figyelemmel túlterjeszkedett a kereseti kérelmen akkor, amikor azt állapította meg, hogy alperes eljárása során megsértette a Ket.51.§ (1) és 58.§ (5) bekezdésében foglaltakat, holott e jogszabályhelyekre a felperes sem a keresetlevelében sem a tárgyaláson tett nyilatkozatában nem hivatkozott.
- [13] A felperes írásbeli ellenkérelmet nem terjesztett elő.

#### **A Kúria döntése és jogi indokai**

- [14] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [15] Kúria a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem és a felülvizsgálati ellenkérelem keretei között, az azokban megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül. [Pp. 272. § (2) bekezdés, Pp. 275. § (2) bekezdés, KGD 2002.262.] A Kúria az iratok alapján dönt, bizonyítás felvételének a felülvizsgálati eljárásban nincs helye, a tényállás felülmérlegelésének pedig csak akkor van helye, ha az a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen mérlegelésén alapul vagy iratellenes megállapításokat tartalmaz. A jogerős ítéletet megelőző közigazgatási eljárás jogszerűsége így csak áttételesen tárgya az eljárásnak.
- [16] Az elsőfokú bíróság a kérelemmel támadott ítéletében - a felperes keresetlevelében foglaltak alapján - azt vizsgálta, hogy a határozat meghozatala során történt-e olyan súlyos, az ügy érdemére

kiható jogszabálysértés, amely annak törvénysértő voltát eredményezi. A felperes egyrészt a Ket. 58. § (1) bekezdésére hivatkozással kifogásolta a szakértő kirendelésének indokoltságát és azt jogalap nélkülinek tartotta, másrészt a Ket. 59. §-ában foglaltakra hivatkozással sérelmezte, hogy a szakértő meghallgatása nem tárgyaláson történt, emiatt észrevételezési, kérdezési jogát nem gyakorolhatta és arról sem tudott meggyőződni, hogy a szakértőt figyelmeztették-e a hamis véleményadás jogkövetkezményire.

- [17] A Kúria már több eseti döntésében foglalkozott az adóhatósági eljárásban lefolytatott igazságügyi szakértői bizonyítás szabályainak értelmezésével (Kfv.I.35.186/2015/8., KGD 2016.120.). Határozataiban megállapította, hogy a szakértői véleményt mint bizonyítási eszközt az Art. 97. § (5) bekezdése a bizonyítékok körében önállóan is nevesíti, de beszerzésének folyamatára már nem tartalmaz önálló szabályokat. A Ket.50.§ (4)bekezdés. Szintén a bizonyítékok között említi a szakértői véleményt és több helyen szabályozza beszerzésének, felhasználásának feltételeit is. Az adóhatósági eljárásban ezért a szakértői bizonyításra - az Art. 5.§ (1) bekezdés alapján - a Ket. normáit kell alkalmazni, melyek közül egyesek külön eljárási cselekményeket szabályoznak (pl. Ket.59.§ (6) bekezdés). Az önállóan nem nevesített cselekményeknél a Ket.51.§ (1) bekezdése biztosítja az ügyfél részére azt a jogosultságot, hogy közvetlenül és ne csak a jogorvoslat során reagálhasson a hatóság által elrendelt szakértői bizonyítás teljes folyamatára.
- [18] Az elsőfokú bíróság jogi álláspontja szerint a közigazgatási hatóságot megilleti az a jog, hogy a szakértő meghallgatása helyett szakértői véleményt szerezzen be. Ez esetben is biztosítania kell azonban az ügyfélnek azt, hogy a szakértői bizonyítás teljes folyamatában nyilatkozattételi jogát gyakorolhassa.
- [19] Nem osztotta a Kúria a felülvizsgálati kérelem azon álláspontját, mely szerint a bíróság részéről a kereseti kérelmen történő túlterjeszkedést jelentette az, hogy a szakértői bizonyítás folyamatát vizsgálva a bíróság olyan jogszabályhelyre is hivatkozott amelynek megjelölését a felperes keresetlevél nem tartalmazza. A szakértői bizonyítás folyamata egységes, annak célja az, hogy az olyan szakkérdést, amelynek eldöntéséhez a hatóság tagja kellő szakértelemmel nem rendelkezik, igazságügyi szakértő útján tisztázza. A felperes már a szakértő kirendelésének indokoltságát is vitatta a keresetlevelében, emellett a késedelmes kézbesítés miatt észrevételezési jogosultságának elmaradását is sérelmezte. Ezért a bíróság helyesen jutott arra a következtetésre, hogy az alperesi határozat olyan súlyos, az ügy érdemére kiható jogszabálysértést tartalmaz, amelyre figyelemmel azt a Pp. 339. § (1) bekezdés alapján hatályon kívül kellett helyezni. Nem terjeszkedett túl a kereseti kérelmen az első fokú bíróság akkor

amikor a megállapított jogsértéssel kapcsolatban olyan jogszabályhelyet is megjelölt, amelyek a keresetlevélben nem kerültek megjelölésre, de amelyek szabályozási tárgya /tartalma/ a jogsértéssel szerves kapcsolatban van.

- [20] Mindezek alapján a Kúria a jogerős ítéletet - amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályokat nem sértette meg - a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

#### **A döntés elvi tartalma**

- [21] *A hatóságnak biztosítania kell, hogy az ügyfél nyilatkozattételi jogát a szakértői bizonyítással összefüggésben is gyakorolhassa.*
- [22] *A bíróság a megállapított jogsértéssel kapcsolatban további - a keresetlevélben nem említett - jogszabályhelyet is megjelölhet.*

#### **Záró rész**

- [23] A személyes illetékmentességben részesülő alperes pervesztes lett, így a felülvizsgálati eljárásban felmerült illetéket az állam viseli az illetékekről szóló 1990. évi XCIII tv. 62.§ h. pontja, 50. § (1) bekezdés, és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM sz. r. 14.§-a alapján. A felperes írásbeli ellenkérelmet nem terjesztett elő, költsége nem merült fel, ezért annak viseléséről a Kúriának nem kellett határozni.
- [24] A Pp. 274. § (1) bekezdés alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálja el, kivéve ha a felek bármelyike tárgyalás tartását kéri vagy a Kúria a tárgyaláson való elbírálást szükségesnek tartja. A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, s mivel a Pp. 276. § (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a Pp. 275. § (1) bekezdése pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás megtartásának szükségessége. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el és a Pp. 272. § (1) bekezdésének megfelelően a rendelkezésre álló iratok alapján döntött.

Budapest, 2016. október 27. napján

**dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, dr. Sisák Péter sk. előadó  
bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró**