

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

Az ügy száma: Kfv.I.35.367/2019/12. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Stefancsik Márta előadó bíró
Dr. Huber Gábor bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Szűcs Bálint Ügyvédi Iroda
(ügyintéző: dr. Szűcs Bálint)

Az alperes: alperes neve

Az alperes képviselője: dr. Balogh Andrea kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozata: Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2019. március 18. napján meghozott 1.K.27.277/2017/33. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.277/2017/33. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 200.000 (azaz kétszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg külön felhívásra az államnak 3.500.000 (azaz hárommillió-ötszázezer) forint feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapján szolgáló tényállás

- [1] A raktári-logisztikai szolgáltatást végző felperes 2012. április 1-én vállalkozási keretszerződést kötött a W.-G. Kft.-vel (a továbbiakban: számlakibocsátó) raktári munka teljesítésére, amely bejegyzett főtevékenysége munkaerő-kölcsönzés volt, azonban ilyen

- jellegű szolgáltatásról számlát nem bocsátott ki, 2012-2013. években kölcsönözhető munkaerővel nem rendelkezett, egy bejelentett biztosítottat foglalkoztatott, az ügyvezetőt.
- [2] A felperes 2012. évben összesen 23.302.013 Ft, 2013. évben összesen 39.682.405 Ft általános forgalmi adót (áfa) tartalmazó számlát fogadott be a számlakibocsátótól, az adót bevallásaiban levonásba helyezte.
- [3] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adó- és Vámigazgatósága a felperesnél 2012-2013. évekre valamennyi adónemben lefolytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést alapján a 2016. augusztus 5-én meghozott 2125890802 számú határozatával a felperes terhére 54.639.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbötet és 8.346.000 Ft következő időszakra átvihető követelés-különbötet állapított meg, és kötelezte a felperest az adóhiány, 13.659.000 Ft adóbírság és 6.867.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.
- [4] A fellebbezés alapján eljáró alperes a 2017. január 12. napján kelt 2188025643 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [5] Határozatát az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 15. § (3) bekezdésére alapította.
- [6] Indokolása szerint a felperes tevékenységében részt vevő munkavállalók a felperes, és nem a számlakibocsátó irányítása alatt, eszközeivel és javára végezték munkájukat, munkaerő-kölcsönzésre irányuló szerződés hiányában a számlákon szereplő gazdasági eseményeket nem a számlakibocsátó teljesítette. A bizonylatok tartalmilag hiteltelenek, a felperes ezért azokra adólevonási jogot jogszerűen nem alapíthat.
- [7] Megállapításait a felperes cégvezetőjének és HR generalistájának nyilatkozatára, a vállalkozási szerződésre, a számlákra, az adóhatóság 2011. december 15. - 2012. december 31. időszakra a számlakibocsátónál végzett ellenőrzése során beszerzett bizonyítékokra (a számlakibocsátó ügyvezetője, 9 felperesnél munkát végző munkavállaló nyilatkozata, a W.-W. Kft. és a W.S. Kft. toborzással és munkaerő-szervezéssel foglalkozó munkavállalói nyilatkozata) alapította.

A kereseti kérelem és ellenkérelem

- [8] A felperes keresetében az első- és másodfokú adóhatósági határozat megváltoztatását, a megállapítások törlését, másodlagosan a határozatok hatályon kívül helyezését, az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatását kérte.
- [9] Álláspontja szerint a határozat sérti az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 1. § (3a), (7) és (9) bekezdéseit, 2. § (1) bekezdését, 97. § (4) - (6) bekezdését, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: Héa-irányelv) 167. cikkét, 168. cikkét, 178. cikkét, az Áfa tv. 15. §-át, 119. (1) bekezdését, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára és a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 221 § (1) bekezdését.
- [10] Előadta, hogy az adóhatóság nem tisztázta a tényállást, a bizonyítékokat tévesen értékelte, korlátozta a bizonyítékok megismeréséhez való jogát, kizárta a tanúmeghallgatásokon a jelenlétét, az ellenőrzési jegyzőkönyv átadása után bizonyítást folytatott, az eljárási határidőt túllépte, valamint nem bírálta el teljeskörűen a jogorvoslati kérelmét.
- [11] Hivatkozása szerint az alperes megállapításait általánosságban tette, nem vizsgálta a felperes és a számlakibocsátó közötti gazdasági kapcsolatot, nem hallgatta meg a tárgyidőszaki ügyvezetőjét, a jegyzőkönyvhöz és az elsőfokú határozathoz csak azt az ellenőrzési jegyzőkönyvet csatolta, amely alapján a számlakibocsátó terhére hozott elsőfokú határozatot az alperes megsemmisítette, az új eljárás keretében lefolytatott ellenőrzés iratanyagát,

határozatát nem ismerhette meg, a nyilatkozatot tevő személyekhez kérdéseket nem intézhetett, így nem gyakorolhatta garanciális jogait, nem élhetett jogorvoslattal az őt érintő adójogi kérdésekben.

- [12] Az adóhatóság a rendelkezésére álló bizonyítékokból egyoldalú következtetéseket vont le, adólevonási jogát nem a gazdasági eseményekkel okszerű és közvetlen kapcsolatban álló objektív tényekkel, hanem a számlakibocsátó ellenőrzése során tett megállapításaival kívánta alátámasztani. Tévesen értékelte a munkavállalók, valamint a számlakibocsátó nevében eljáró B. A. és V. Cs.nyilatkozatait.
- [13] Hangsúlyozta, hogy nem rendelkezett munkáltatói jogokkal, nem adott utasítást, nem gyakorolt irányítási jogot a munkát végzők felett. A munkavállalói által megvalósított koordinációs tevékenység nem haladta meg a megrendelő-megbízó között elfogadott ellenőrzési-utasítási szintet. A számlakibocsátó közvetített szolgáltatást valósított meg azzal, hogy az általa igénybe vett munkaerőt közvetítette a felperes felé, a felek között kötött szerződés lehetővé tette a számlakibocsátó részére alvállalkozó (**W.-W. Kft.**) igénybevételét. Az Art. 1. § (9) bekezdésében foglaltak szerint a számlakibocsátó adóhatóság által jogszabályba ütközőnek tekintett magatartása nem hathat ki az ügylet adójogi minősítésére, így az adólevonási jog gyakorlásának lehetőségére.
- [14] Előadta, hogy adókiírázás nem történt, az ügylet során jóhiszeműen és gondosan járt el, és nem tagadható meg az adólevonási joga kizárólag a számlakibocsátó érdekkörében elkövetett szabálytalanságra alapozva, amelyről nem tudott, illetve nem tudhatott, arra ráhatása nem lehetett.
- [15] Álláspontja szerint az alperes döntése ellentétes a Kúria Közigazgatási és Munkaügyi Kollégiuma 5/2016.(IX.26.) KMK véleményében (a továbbiakban: KMK-vélemény), valamint az Európai Unió Bírósága (EUB) a C-446/15 (Signum Alfa Sped) ügyben hozott ítéletében foglalt joggyakorlattal.
- [16] Az alperes a kereset elutasítását kérte a határozatában foglalt indokok alapján.

A jogerős határozat

- [17] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [18] Indokolása szerint a munkát a dolgozók nem a számlakibocsátó irányítása alatt végezték, a munkáltatói jogokat a **W.-W. Kft.** és a felperes megosztva gyakorolták. A felperes határozta meg a munkafeladatokat és ellenőrizte a dolgozók munkáját, biztosította az eszközöket, részére a munkaerőt a **W.-W. Kft.** biztosította. A teljesítményigazolások formálisak voltak, a számlakibocsátónak nem volt információja az elvégzett munka mennyiségéről, csupán a felperes által szolgáltatott adatokkal rendelkezett.
- [19] Részletesen értékelte a raktározási tevékenységében részt vett 9 munkavállaló, V. Cs. és B.A., a felperes HR generalistája, N.-né H. A., valamint a számlakibocsátó képviselője nyilatkozatát, és megállapította, hogy a dolgozók a számlakibocsátót nem ismerték, először a W.-S. Kft.-nél, majd a **W.-W. Kft.**-nél álltak munkaviszonyban. A felperes telephelyén, Százhalombattán dolgoztak, a feladatokat és az utasításokat a felperes műszakvezetőitől kapták, a tárgoncások egy számítógépes rendszeren keresztül értesültek a napi elvégzendő feladról. A **W.-W. Kft.** részéről B. A.-val, illetve V. Cs.-val álltak kapcsolatban, a közvetlen személyügyi feladatokat B. A. intézte, ő jelezte azt is, hogy mikor kell dolgozni. V. Cs. előadása szerint a számlakibocsátó ügyvezetőjétől teljes felhatalmazást kapott a Kft. képviseletére havi 40.000 Ft-ért, erről azonban bizonylat nem került kiállításra, és az összeget nevezett bevallásában sem szerepeltette, habár a számlakibocsátó képviselője, V. S. írásbeli nyilatkozatában megerősítette a V. Cs.-val és B. A.-val szemben fennálló megbízási szerződésen alapuló kapcsolatot.

- [20] Kiemelte, hogy a felperes és a számlakibocsátó között létrejött kapcsolat nem felel meg a vállalkozási szerződés ismérveinek, a javára végzett munka jellege a munkajog tartalmi elemeit tükrözi és mivel az adózó tevékenységében részt vett munkavállalók nem álltak a számlakibocsátóval jogviszonyban, munkaerő-kölcsönzést sem végzett, ezért kétséget kizáróan nem végezte el a számlákra írt szolgáltatásokat, számlái hiteltelenek, a felperest adólevonási jog gyakorlására nem jogosítják.
- [21] A tartalmilag hiteltelen számlákkal kapcsolatos felperesi tudattartalom vonatkozásában megállapította, hogy a felperes képviseleti jogosultsággal nem rendelkező, a számlakibocsátóval munkaviszonyban nem álló személlyel tartotta a kapcsolatot, a nála dolgozó munkavállalóktól nem szerzett információt arról, hogy mely céggel állnak munkaviszonyban, ezen ellenőrzések elvégzésével, mint tőle elvárható gondosság tanúsításával tudhatott volna arról, hogy a számlakibocsátó nem vett részt a teljesítésben. Ezért az adóhatóság a nemzeti és közösségi joggyakorlattal összhangban hozta meg határozatát.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [22] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet és az alperesi határozat hatályon kívül helyezését, a megállapítások törlését, másodlagosan emellett az adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte.
- [23] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 3. § (3) bekezdését, 206. § (1) bekezdését, 221. §-át, 339. § (1) bekezdését, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 1. § (2) bekezdését, 3. § (2) bekezdés b) pontját, 60. § (6) bekezdését, 72. § (1) bekezdés ea), eb), ec) pontjait, az Art. 1. § (2), (3), (3a), (7) és (9) bekezdéseit, 2. § (1) bekezdését, 97. § (4) - (6) bekezdését, a HÉA-irányelv 167. cikkét, 168. cikkét, 178. cikkét, az Áfa tv. 15. §-át, 119. (1) bekezdését, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára és a Ptk. 221 § (1) bekezdését.
- [24] Előadta, hogy az elsőfokú bíróság ítélete nem határozta meg bizonyítékokkal alátámasztottan az adókijátszás mibenlétét. A **W.-W. Kft.**-nél feltárt munkaügyi szabálytalanságok alapján adólevonási joga nem vitatható el. Ellentmondásos a jogerős ítélet, mert nem foglal egyértelműen állást abban, hogy a vállalkozási szerződés pontosan milyen bizonyítékok alapján minősül munkaerő-közvetítésre létrejött megbízási jogviszonynak.
- [25] Hangsúlyozta, hogy az elsőfokú bíróság döntése az adókijátszás bizonyítatlansága folytán nem felel a KMK-véleményben foglalt ítélkezési gyakorlatnak, és sem az adóigazgatási, sem a bírósági bizonyítási eljárás nem irányult a tudattartalom vizsgálatára. Az ügyletek során a tőle elvárható körültekintéssel járt el: ellenőrizte, hogy a számlakibocsátó a számlák adótartalmát bevallásában szerepeltette, az adót befizette, adókijátszás nem történt. Amennyiben munkaviszonnyá vagy munkaerő-kölcsönzéssé minősíti az adóhatóság és a bíróság a felek közt létrejött jogviszonyt, ennek adójogi konzekvenciáit a járulék és személyi jövedelemadó körében kellett volna levonnia.
- [26] Korábban a **W.-W. Kft.**-vel állt kapcsolatban, a számlakibocsátó azonban komplex szolgáltatásokat nyújtott részére, ezért gazdasági racionalitása volt a vele történő szerződésnek, a magasabb díjazásnak, a szerződéses konstrukció célja nem adókijátszás volt.
- [27] Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság jogszabálysértően a jövedelemadó- és járulék-kijátszásra alapította döntését, amely jogalap a keresettel támadott határozatban nem szerepel.
- [28] Megismételte kereseti előadását a határozati tényállás tisztázatlansága vonatkozásában és állította, hogy az elsőfokú bíróság megsértette az Art. 1. § (3a) bekezdésében foglalt

- kötelezettségét, mert megállapításait nem terhére, hanem a **W.-W. Kft.** vonatkozásában kellett volna megtenni a munkáltatói járulékok és a személyi jövedelemadó vonatkozásában.
- [29] Továbbra is állította a Kúria Kfv.I.35.760/2016/6. számú ítéletében foglaltak alapján, hogy az elsőfokú határozat kiadmányozási késedelve folytán az adóbírság kiszabására jogszabálysértően került sor.
- [30] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [31] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [32] A Pp. 271. § (2) bekezdése értelmében a jogerős ítélet felülvizsgálatát a fél jogszabálysértésre hivatkozással kérheti. A felülvizsgálati eljárásban a Kúria azt vizsgálja, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben megjelölt körben jogszabálysértő-e.
- [33] A Pp. 275. § (1) - (4) bekezdése alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozatot a rendelkezésre álló iratok alapján, a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül, bizonyításnak nincs helye. Az ügy érdemi elbírálására lényeges kihatással nem bíró eljárási szabály megsértésének kivételével a jogszabálysértő jogerős határozatot egészben vagy részben hatályon kívül helyezi, és ha a döntéshez szükséges tények megállapíthatók, helyette a jogszabályoknak megfelelő új határozatot hoz, egyébként az ügyben eljárt elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozathozatalára utasítja.
- [34] A Kúria megállapította, hogy az adóhatóság a felperes adólevonási jogát a számlakibocsátó számlái vonatkozásában azért vitatta el, mert álláspontja szerint az azokon szereplő szolgáltatást nem a számlakibocsátó teljesítette és erről a felperes a töle elvárható gondosság tanúsítása mellett tudhatott. Az elsőfokú bíróság megalapozottnak ítélte az alperesi döntést.
- [35] A felperes felülvizsgálati kérelmében lényegében az elsőfokú közigazgatási határozat elleni fellebbezésében és keresetében foglaltakat ismételte meg, a tényállás tisztázatlanságát és a bizonyítékok értékelését vitatta, az alperesi megállapítások vitatásával állította a jogerős ítélet jogszabálysértő voltát. Figyelemmel arra, hogy a felülvizsgálati eljárás tárgya a 271. § (2) bekezdése értelmében a jogerős ítélet által megvalósított, kérelemben megjelölt jogszabálysértések vizsgálata, és a bírósági eljárásra a Ket. és az Art. rendelkezései nem alkalmazhatók, az elsőfokú bíróság ne sérthette meg a Ket. 1. § (2) bekezdését, 3. § (2) bekezdés b) pontját, 60. § (6) bekezdését, 72. § (1) bekezdés ea), eb), ec) pontjait, az Art. 1. § (2), (3), (3a), (7) és (9) bekezdéseit, 2. § (1) bekezdését, 97. § (4) - (6) bekezdését.
- [36] A Kúria vizsgálat alá vonta ugyanakkor, hogy az elsőfokú bíróság a közigazgatási perben is alkalmazandó Pp. 3. § (3) bekezdésének, 206. § (1) bekezdésének, 221. §-ának, 339. § (1) bekezdésének helyes alkalmazásával utasította el a felperes keresetét.
- [37] A Pp. 339. § bekezdése értelmében a bíróság az ügy érdemére kiható eljárási, vagy anyagi jogszabály megsértése esetén helyezheti hatályon kívül a közigazgatási határozatot. A Pp. alapelvi szinten rögzíti, hogy a jogvita elbírálásához szükséges bizonyítékok rendelkezésre bocsátása - ha törvény eltérően nem rendelkezik - a feleket terheli. A bizonyítás indítványozása elmulasztásának, illetve a bizonyítási indítvány elkésett voltának jogkövetkezményei, valamint a bizonyítás esetleges sikertelensége törvény eltérő rendelkezése hiányában a bizonyításra kötelezett felet terheli. A bíróság köteles a jogvita eldöntése érdekében a bizonyításra szoruló tényekről, a bizonyítási teherről, illetve a bizonyítás sikertelenségének következményeiről a feleket előzetesen tájékoztatni [Pp. 3. § (3) bekezdés]. A Kúria megállapítása szerint a felperes ugyan állította a keresetében az adóhatósági határozat tényállásának tisztázatlanságát, de a jogvita eldöntéséhez szükséges tények vonatkozásában nem tett eltérő tényállítást, így bizonyítási, a bíróságnak pedig a

bizonyítandó tényekről tájékoztatási kötelezettsége sem volt. Már keresetében is a bizonyítékok értékelésének jogszerűségét vitatta.

- [38] A perre irányadó Pp. 206. § (1) bekezdése szerint a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak egybevetése alapján állapítja meg; a bizonyítékokat a maguk összességében értékeli, és meggyőződése szerint bírálja el. A bizonyítékok mérlegelése jogszabálysértést abban az esetben valósít meg, amennyiben kirívóan okszerűtlen, logikátlan következtetést tartalmaz. Ez akkor valósul meg, ha a közigazgatási eljárás során és a perben rendelkezésre álló bizonyítékok értékelése hiányosan, vagy a bizonyítási kötelezettség téves értelmezésével történt.
- [39] A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság ítéletében részletesen rögzítette az adóhatóság által beszerzett bizonyítékokat, és azok alapján okszerű következtetéssel állapította meg, hogy a felperes részére a vitatott számlákon szereplő szolgáltatást nem a számlakibocsátó teljesítette, aminek következtében a KMK-vélemény 2. pontja alkalmazásával helytállóan helyezkedett arra az álláspontra, hogy erről a felperes tudott, vagy a tőle elvárható intézkedések megtétele esetén tudhatott.
- [40] A számlakibocsátó nem rendelkezett alkalmazottakkal a vállalt szolgáltatás teljesítésére. A felperes tevékenységét ténylegesen megvalósító dolgozók a **W.-W. Kft.** alkalmazásában álltak, az utasításokat is ezen társaság, illetve a felperes alkalmazottaitól kapták, a számlakibocsátó társaságot nem is ismerték, a számlakibocsátó nem vett részt a felperessel kötött szerződés teljesítésében. Bizonyítottná vált, hogy a szerződéshez, számlákhoz kapcsolódó teljesítményigazolások kiállításához szükséges információk nem is voltak a birtokában.
- [41] Az elsőfokú bíróság a számlakibocsátónál végzett ellenőrzés keretében beszerzett bizonyítékok alapján értékelte, hogy a **W.-S. Kft.** és **W.-W. Kft.** által kölcsönbe adott munkaerőt ténylegesen a felperes vette kölcsön, az ügyletekbe a számlakibocsátó közbeiktatása azt a célt szolgálta, hogy a jogszerű tevékenység látszatát keltve adóelőnyt érjenek el az ügy szereplői. A felperes nem járt el körültekintéssel a számlakibocsátóval történő szerződés megkötésekor, az eljáró személy nem volt a számlakibocsátó munkavállalója, így a számlakibocsátó nevében érvényes jognyilatkozatot nem tehetett. A szolgáltatás során pedig elmulasztotta az arról való tájékozódást, hogy a teljesítésben közreműködő dolgozók mely cég munkavállalói. Ennek vizsgálata során felperes tudhatta volna, hogy a munkavállalók nem állnak munkaerő-kölcsönzéses szerződésben a számlakibocsátóval.
- [42] A Kúria mindezek alapján megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítékok egenként és összességében történő értékelésével a Pp. 206. § (1) bekezdésének megfelelően döntött az ügy érdemében, ítélete a Pp. 221. § (1) bekezdésének megfelelő indokolást tartalmaz, a felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülrértékelésére nem volt törvényes lehetőség.
- [43] A felperes megalapozatlanul hivatkozott arra, hogy az elsőfokú bíróság nem támasztotta alá bizonyítékokkal az adókijátszás megtörténtét. Az Áfa tv. 15. §-a, 119. (1) bekezdése, 120. § a) pontja, 127. § (1) bekezdés a) pontja, továbbá az azonos rendelkezéseket tartalmazó HÉA-irányelv 167. cikk, 168. cikk, 178. cikk alapján az adókijátszás abban valósult meg, hogy a felperes a számlakibocsátó által rendelkezésére bocsátott számlák alapján úgy kívánt adólevonási jogot gyakorolni, hogy tudnia kellett, nem a számlakibocsátó teljesített. Ezt konkrétan tartalmazza az alperes határozata és a jogerős ítélet is. Az áfa-kötelezettség szempontjából nem relevánsak a felperes által a szerződés pontos munkajogi minősítése körében hiányolt tények, ezért azokra sem az adóhatóság, sem a bíróság eljárásának nem kellett kiterjednie. Az e körben értékelt körülmények kizárólag az áfa-levonási jog körében kerültek értékelésre. A számlakibocsátó teljesítésének hiánya és a

felperes ehhez kapcsolódó tudattartalma határozza meg a levonási jog gyakorlásának jogellenességét, e körben pedig az elsőfokú bíróság elvégezte az adóhatósági határozat teljes körű felülvizsgálatát.

- [44] A Kúria megállapítása szerint tévesen értelmezte a felperes a jogerős ítéletet, amikor azt állította, hogy az az adóhatározattól eltérő jogalapon áll. Az elsőfokú bíróság az adóhatósággal egyezően azt állapította meg, hogy a felperes és a számlakibocsátó között vállalkozási szerződés nem jött létre, a megvalósult ügylet során a felperes és a **W.-W. Kft.** megosztva gyakorolták a dolgozók feletti munkáltatói jogokat. Azt rótták a felperes terhére, hogy nem bizonyosodott meg a számlakibocsátó nevében eljáró személy képviseleti jogosultságáról, illetve arról, hogy a tevékenységében közreműködő dolgozók mely társasággal állnak jogviszonyban. Ezen töle elvárható ellenőrzés esetén tudhatta volna, hogy számára nem a számlakibocsátó teljesít, és érdemi közreműködése hiányában az ügyletbe való bevonásának nem volt gazdasági racionalitása.
- [45] Végül kiemeli a Kúria, hogy a felperes keresetében ugyan hivatkozott az eljárási határidő túllépésére, azonban állítását tényekkel nem támasztotta alá, emellett nem mutatta be, hogy az esetleges eljárási határidő túllépése a tisztességes hatósági eljáráshoz való alapjogát sértette. A tisztességes eljárás, mint alapjog alkotmányos követelményeit a hatósági eljárási határidő túllépése kapcsán az Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.I.35.760/2016/6. számú ítélete elleni alkotmányjogi panasz alapján a 17/2019.(V.30.) AB határozatában összegezte, ennek értelmében ha a hatóság késedelme miatt az ügyfél alapjoga részjogosítványai gyakorlásában hátrányt szenvedett, ezen sérelem igazolása esetén, a hatóság mulasztásához vezető okot is vizsgálva állapítható meg, hogy az eljárás egészének alkotmányosságára a hatóság által elkövetett eljárási jogszabálysértés kihatással volt-e. Mindennek feltétele azonban a késedelemből eredő sérelem keresetlevélben való bemutatása. A felperes nem hivatkozott a tisztességes hatósági eljáráshoz fűződő joga részjogosítványait illető hátrányra, jogsérelemre, megjelölés hiányában annak eljárás egészét érintő értékelésére nem is kerülhetett sor. Ennek következtében a felperes az adóbírság, mint szankció alól nem mentesülhet.
- [46] Mindezek folytán a Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet nem sérti a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályi rendelkezéseket, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [47] A Kúria a felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felülvizsgálati perköltség megfizetésére, amelynek összegét a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. VIII. 22.) IM rendelet 3. § (2) bekezdés a) és b) pontja, valamint (5) bekezdése alapján határozta meg.
- [48] A Kúria a felperest felülvizsgálati eljárási illeték viselésére az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazása a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kötelezte.
- [49] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. (2) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2020. július 2.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Stefancsik Márta sk. előadó bíró, Dr. Huber Gábor sk. bíró