



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
végzése**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.396/2022/2.

A tanács tagjai: Dr. Kurucz Krisztina a tanács elnöke
Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit előadó bíró
Dr. Vitál-Eigner Beáta bíró
Dr. Horváth Tamás bíró
Dr. Rák-Fekete Edina bíró

A felperes: felperes1
cím1

A felperes képviselője: Dr. Lassányi Gábor Krisztián ügyvéd
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: Dr. Schäffer Móric kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős ítélet: Budapest Környéki Törvényszék 2022. június 20. napján kelt 17.K.701.666/2021/32. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmének befogadását megtagadja.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A befogadhatóság alapjául szolgáló tényállás

[1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) megismételt eljárásban áfa adónemben adóellenőrzést folytatott a felperesnél 2016. január 1. – 2017. december 31. közötti időszakra. A vizsgálat eredményeként az adóhatóság feltárta, hogy a felperes informatikai szolgáltatásról, számítógép beszerzésről, üzleti és marketing tanácsadásról, ügynöki és üzletszerzési jutalékról, online marketing szolgáltatásról, kertészeti tanácsadásról, pályázati sikerdíjról, szórólap készítésről és terjesztésről, fordításról, piackutatásról, illetve GINOP pályázathoz és gépbeszerzéshez kapcsolódó előlegről fogadott be számlákat nyolc alvállalkozótól. Az elsőfokú adóhatóság az alvállalkozók által kiállított bizonylatokat nem fogadta el hitelesnek, mivel a számlákban feltüntetett gazdasági események nem a számlán szereplő felek között valósultak meg, azok befogadásának kizárólagos célja a fizetendő adó minimalizálása volt. Az adókijátszásban a felperes aktív részvételét állapította meg.

[2] Az ellenőrzés eredményeként az elsőfokú adóhatóság a felperes terhére összesen 216.084.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözetet állapított meg, valamint 432.168.000 Ft adóbírságot és 6.624.000 Ft késedelmi pótlékot szabott ki határozatában.

[3] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes az elsőfokú határozatot megváltoztatta, az adókijátszás tekintetében a felperes passzív magatartását állapította meg, melynek kihatásaként a 200 %-os adóbírság mértékét 50 %-ra: – 324.126.000 Ft törlésével – 108.042.000 Ft-ra mérsékelte.

[4] A felperes keresettel támadta az alperes határozatát.

Az elsőfokú ítélet

[5] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[6] Indokolása szerint az alperes széles körű bizonyítást folytatott, tényállástisztázási kötelezettségének eleget tett, azonban a feltárt bizonyítékok alapján a befogadott számlák szerinti gazdasági események nem nyertek bizonyítást, hitelt érdemlő bizonylatok nem álltak rendelkezésre.

[7] Az alperes határozata az egyes alvállalkozói társaságokat érintően részletesen kifejtette azokat a bizonyítás körében feltárt objektív körülményeket, melyek egyértelműen alátámasztották, a számlázási láncban passzívan résztvevő felperes tudta vagy tudnia kellett volna arról, hogy adókijátszásban vesz részt. A H. Kft. előlegszámlái vonatkozásában – azok kiegyenlítésének elmaradása miatt – a gazdasági esemény hiányának megállapítása is helytálló volt.

[8] Az egyéb eljárási jogsértésekkel kapcsolatos felperesi hivatkozásokat sem találta alaposnak, rögzítette, hogy az alperes határozata nem ellentétes az Európai Unió Bíróságának esetjogával és a Kúria joggyakorlatával sem.

A befogadás iránti kérelem

[9] A felperes felülvizsgálati kérelmében az elsőfokú ítéletnek elsődlegesen a megváltoztatását, az alperesi határozatnak - az elsőfokú határozatra is kiterjedő - megsemmisítését, másodlagosan a megsemmisítés mellett az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését, harmadlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte.

[10] Felülvizsgálati kérelmének befogadása érdekében hivatkozott a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 118. § (1) bekezdés *a)* pont *aa)* alpontjára, az elsőfokú bíróság ítéletének jogszabálysértésére, a Kúria ítélkezési gyakorlatával ellentétes döntésre. Az EBH 2018. K.13. számú és a Kfv.IV.35.304/2021/7. számú kúriai ítéletre utalva kifejtette, hogy a bíróságnak valamennyi, a keresetben „megtett előadást” meg kell vizsgálnia és az ítéletében ezeket érintően ki kell fejtenie álláspontját. Az elsőfokú bíróság a keresetnek az egyes beszállító cégekre vonatkozó, részletes tartalmú pontjaival kapcsolatosan nem fejtette ki álláspontját.

[11] A közigazgatási eljárásban biztosított jogorvoslati jogának elvonása okán, valamint az 5/2016 (IX.26.) KMK vélemény (a továbbiakban: KMK vélemény) szerinti objektív körülmények rögzítésének hiányában az alperesi határozat érdemi elbírálásra nem alkalmas, az ezt elfogadó elsőfokú ítélet „meg nem engedhető mértékben tér el a gyakorlattól”, így különösen a Kúria Kfv.I.35.521/2021/8. és Kfv.I.35.362/2020/10. számú ítéleteitől.

[12] Az ítélet megállapítja, hogy objektív körülmények rögzítése megfelelően rendszerezve csak az elsőfokú határozatban, illetve a per során előtárt alperesi nyilatkozatban történt. Ugyanakkor a bírói gyakorlat (BH2017. 104. és BH2016. 189) szerint az adóhatóságnak az ügylet elemeit és az arra vonatkozó bizonyítékait határozatában fel kell tárnia és perbeli nyilatkozattal a közigazgatási határozat hiányosságai nem pótolhatók. Az egyes objektív körülmények kapcsán az elsőfokú bíróság által előadottak ellentétesek a Kúria döntéseiben – így kiemelten a Kúria Kfv.I.35.271/2020/7. számú végzésében rögzítettekkel.

[13] A Kp. 118. § (1) bekezdés *ab)* alpontja alapján a jogkérdések különleges súlyára hivatkozott. Indokolása szerint a H. Kft. előlegszámlái kapcsán rögzített alperesi tényállás nem csak jogi indokaiban, hanem a hivatkozott bizonyítékaiban is eltér a korábbi határozattól,

mely bizonyítékok előtte ismeretlenek, illetve a perdöntő bizonyítékok az elsőfokú bíróság részére sem kerültek átadásra.

[14] A felperes hivatkozott az egyes törvényeknek az egyfokú járási hivatali eljárások megteremtésével összefüggő módosításáról szóló 2019. évi CXXVII. törvény jogalkotói előterjesztésére, melyre tekintettel kérte a felülvizsgálati kérelem befogadását az esetleges Kúria által észlelt „további befogadási ok” alapján is.

[15] A befogadási okok indokolásán túl felülvizsgálati kérelmében a felperes hivatkozott arra is, hogy – szemben a Kp. 86. § (1) bekezdésével, az EBH 2018. K. 13. számú elvi bírósági határozatban és a Kfv.IV.35.304/2021/7. számú ítéletben kimondottakkal – az ítélet több, a keresetben foglalt kérelmével nem foglalkozott. Előadta továbbá, hogy a Kúria Kfv.V.35.426/2008/9., Kfv.V.35.469/2010/8. és Kfv.VI.35.121/2013/8. számú döntéseinek értelmében az alperes nem vonhatja le az adójogi konzekvenciákat a nélkül, hogy az általa megállapított ügylet elemeit és az ezt alátámasztó bizonyítékait határozatában nem tárja fel.

A Kúria döntése és jogi indokai

[16] A felülvizsgálati kérelem befogadása nem indokolt.

[17] A Kp. 117. § (4) bekezdése szerint a felülvizsgálati kérelemben meg kell jelölni a kérelem befogadhatóságának okát, azonban annak fennállását bizonyítani és azt – a 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti ok kivételével – indokolni nem kell. A 118. § (1) bekezdés b) pontja szerinti ok esetében meg kell jelölni azt a közzétett kúriai határozatot és annak azt a részét, amelytől a felülvizsgálni kért határozat jogkérdésben eltér. A fél által megjelölt befogadhatósági okhoz a bíróság nincs kötve.

[18] A Kúria a Kp. 118. § (1) bekezdése alapján a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha

a) az ügy érdemére kiható jogszabálysértés vizsgálata

aa) a joggyakorlat egységének vagy továbbfejlesztésének biztosítása,

ab) a felvetett jogkérdés különleges súlya, illetve társadalmi jelentősége,

ac) az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége,

ad) a kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási szabályszegés, illetve

b) a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérés miatt indokolt.

[19] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet – a felperes befogadási kérelmében megjelölt indokok mellett – a Kp. 118. § (1) bekezdésében foglalt valamennyi befogadási ok alapján megvizsgálta, és megállapította, hogy a befogadás feltételei nem állnak fenn.

[20] A befogadásról szóló döntés azt a célt szolgálja, hogy a Kúria az egyedi ügyek intézésében is elláthasson jogegységi funkciót. Ebből következően a befogadásról szóló döntés során a Kúriának nem az egyedi ügyben hozott bírósági határozat jogszerűségét, hanem az egyedi ügy és a jogegység kapcsolatát kell vizsgálnia. Önmagában a felülvizsgálati kérelemmel támadott határozat jogsértő jellegére való hivatkozás nem alapozza meg a befogadást.

[21] A Kúria a joggyakorlat egységének biztosítása – a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *aa)* alpont – érdekében a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha a jogerős határozat olyan elvi jelentőségű jogkérdést vet fel, amellyel kapcsolatban a Kúria jogegységi határozatában, kollégiumi véleményében, továbbá a még hatályban lévő irányelvben, elvi döntésben, kollégiumi állásfoglalásban, illetve az általa közzétett eseti határozatban még nem foglalt állást, feltéve, hogy a jogértelmezést igénylő elvi jelentőségű jogkérdés vonatkozásában a bírói gyakorlat nem egységes, vagy a joggyakorlattól eltérő bírói döntés megismétlődésének, ezáltal a jogegység megbomlásának a veszélye áll fenn.

[22] Alapot adhat a felülvizsgálatra az is, ha a jogerős határozat által felvetett elvi jelentőségű jogkérdésben a bírói gyakorlat ugyan kialakult és egységes, annak követése azonban a körülmények változása miatt már nem támogatható. A Kúria megítélése szerint sem a jogerős határozat, sem a felperes felülvizsgálati kérelme nem vetett fel olyan, az ügy érdemét adó elvi jelentőségű jogkérdést, amellyel kapcsolatban a bírói gyakorlat nem egységes, illetve nem valószínűsíthető, hogy jelen ügy kapcsán a joggyakorlattól eltérő bírói döntés megismétlődésének, a jogegység megbomlásának a veszélye állna fenn, ilyet a Kúria sem tárt fel.

[23] Rámutat a Kúria arra, hogy az elsőfokú bíróság – a KMK véleménynek megfelelően, arra történt hivatkozással – értelmezte az adólevonási joggal kapcsolatos joggyakorlatot és döntése indokolásában részletesen ismertette álláspontját, indokolási kötelezettségének eleget tett, eljárása megfelel az egységes bírósági joggyakorlatnak. A Kúria a felülvizsgálati eljárásban jogkérdésben dönt, a bizonyítékok értékelését nem mérlegeli felül. Ezen túlmenően az adóhatóság tényállástisztázási kötelezettségének hiányára hivatkozás, illetőleg további, az adóhatósági eljárásra vonatkozó, a felperes által jelzett jogszabálysértések befogadási okként szintén nem vehetők figyelembe. A jogerős ítélet jogszerűségének, a kereset kimerítésének kérdése, a bizonyítékok értékelésének és az indokolás megfelelő kimunkálásának vizsgálata szintén az érdemi felülvizsgálat és nem a befogadás körébe tartozik.

[24] A Kúria összevetette az elsőfokú ítéletet a felperes által az eltérések alapjaként hivatkozott döntésekkel, megállapítva, hogy az elsőfokú bíróság azokkal összhangban, a meghatározott szempontokat követve, alkalmazva járt el. A Kfv.I.35.521/2021/8. számú ítéletében kimondottaknak megfelelően megvizsgálta, hogy az alperes valamennyi, a felperesi fellebbezésben felvetett kérdésre megadta-e a választ. A Kfv.I.35.362/2020/10. számú kúriai ítélet szerint rögzítette a gazdasági esemény megvalósulásának, a számlabefogadó tudattartalmának vizsgálatát.

[25] Az elsőfokú ítélet valóban megállapítja, hogy az alperes határozata az objektív körülmények körében csak szűk körű indokolást tartalmaz az aktív felperesi magatartás passzív módra történő megváltoztatására vonatkozóan. Rögzíti ugyanakkor azt is, hogy az alperes határozata az egyes alvállalkozói társaságokat érintően részletesen kifejtette azokat a bizonyítás körében feltárt objektív körülményeket, melyek egyértelműen alátámasztották, a számlázási láncban passzívan résztvevő felperes tudta vagy tudnia kellett volna arról, hogy adókiírástásban vesz részt. Minderre tekintettel megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság indokolása nem tér el a bírói gyakorlatban (BH2017. 104., BH2016. 189. és Kfv.I.35.271/2020/7.) rögzített szempontoktól.

[26] Az elsőfokú ítélet jogsértő voltának indokolása tekintetében a felperes hivatkozott arra is, hogy az ítélet indokolása nincs összhangban az EBH 2018. K. 13. számú elvi bírósági határozatban és a Kfv.IV.35.304/2021/7 ítéletben (a kereset kimerítése tekintetében), valamint a Kfv.V.35.426/2008/9., Kfv.V.35.469/2010/8. és Kfv.VI.35.121/2013/8. számú döntésekben (az alperes tényállásfeltárási kötelezettsége tekintetében) kimondottakkal. E kúriai döntésekre történő hivatkozásokat ugyanakkor jogszabályhellyel és indokolással ellátva nem foglalta a befogadási körbe a felperes, ezért a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *aa)* alpont alapján a befogadás iránti kérelem indokolásaként nem vehetők figyelembe.

[27] Társadalmi jelentőségre alapozott oknál fogva – Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ab)* alpont – a befogadási feltétel azt követeli meg, hogy a döntés a társadalom szélesebb körére – legalább áttételesen – jogi hatást gyakoroljon. A felperes nem támasztotta alá, hogy az egyedi ügyben felmerült probléma milyen okból és mennyiben érintené a társadalom széles körét. Nem igazolta azt sem, hogy a jogkérdés a saját ügyén túlmutatna, továbbá arra sem hivatkozott, hogy nagy számban lennének folyamatban ügyek ugyanezen jogkérdésben, amelyeknek jogszerű megítéléséhez kúriai iránymutatás szükséges. Az áfa-val kapcsolatos joggyakorlat kiforrott, egységes, a rendelkezésre álló adatok alapján a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *aa)*, *ab)* alpontok szerinti befogadás nem indokolt.

[28] Az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárása kezdeményezésének szükségességét a felperes nem valószínűsítette, ennek hiányában a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ac)* alpont alapján sem volt befogadható a felülvizsgálati kérelem.

[29] A Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ad)* alpontjára hivatkozás esetén a befogadási okot a Kp. 117. § (4) bekezdése szerint indokolással alá kell támasztani, mégpedig kifejezetten a befogadhatóság körében. A felperes ilyen indokra egyáltalán nem hivatkozott felülvizsgálati kérelmében. Az eljáró bíróság ítéletében a Kp. 78. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 279. § (1) bekezdése szerint állapította meg a tényállást, a döntésének jogi indokolása a Kp. 84. § (2) folytán alkalmazandó Pp. 346. § (5) bekezdésében foglaltaknak megfelel. Mindezért az ügy érdemére kiható jogszabálysértés hiánya miatt sem volt indokolt a felülvizsgálati kérelem befogadása.

[30] A Kp. 118. § (1) bekezdés *b)* pontja szerinti befogadási okra a felperes ugyan nem hivatkozott, azonban a Kúria a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *aa)* alpontjánál megjelölt kúriai ítéletekkel az elsőfokú bíróság ítéletét összevetette, jogkérdésben eltérést nem tárt fel.

[31] A Kúria megállapította, hogy a felperes felülvizsgálati kérelme felsőbb bírósági iránymutatást igénylő kérdést nem vet fel, ezért a rendkívüli jogorvoslati eljárásnak minősülő felülvizsgálati eljárás lefolytatására nem minősített indokot.

[32] Mindezek folytán a Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadását a Kp. 118. § (2) bekezdés alapján megtagadta.

A döntés rövid tartalma

[33] *A törvényi feltételek hiányában a felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadása indokolt.*

Záró rész

[34] A végzés ellen a Kp. 116. § d) pontja alapján felülvizsgálatnak nincs helye.

[35] A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadása tárgyában a Kp. 118. § (2) bekezdése szerint tárgyaláson kívül határozott.

Budapest, 2022. szeptember 22.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró
bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk.

Dr. Horváth Tamás sk. bíró
bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk.

A kiadmány hitelélül:
tisztviselő