



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
végzése**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.166/2025/8.

A tanács tagjai: Dr. Kurucz Krisztina a tanács elnöke
Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit előadó bíró
Dr. Vítál-Eigner Beáta bíró
Dr. Hajas Barnabás bíró
Dr. Rák-Fekete Edina bíró

A felperes: felperes1
cím1

A felperes képviselője: Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda
eljáró ügyvéd: név1
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: név2 kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat száma: Fővárosi Törvényszék 2025. április 29. napján kelt 108.K.703.227/2023/18. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 108.K.703.227/2023/18. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A felek felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 12.836.550 (azaz tizenkettőmillió-nyolcszázharminchatezer-ötszázötven) – 12.836.550 (azaz tizenkettőmillió-nyolcszázharminchatezer-ötszázötven) forintban állapítja meg.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes a Cégcsoportt (továbbiakban: Cégcsoport) 2000-ben alapított tagja, anyavállalata a anyavállalat (a továbbiakban: anyavállalat). A Cégcsoport a rendszertervezési megoldások egyik vezető fejlesztője és szolgáltatója, beleértve a chiptervezési szoftvereket (elektronikus tervezési automatizálás: a továbbiakban: EDA) és az ehhez kapcsolódó termékeket, mely tevékenységét a világ több országában működő leányvállalatainak hálózatán keresztül végzi. A Cégcsoport szoftverei és ahhoz kapcsolódó termékei, dokumentációi (a továbbiakban együtt: termékek) szerzői jogi védelem alatt állnak az ország1ban, mely magában foglalja a számítógépes programok (szoftverek), kapcsolódó frissítések, fejlesztések, felhasználói és oktatási dokumentációk, továbbá az integrált áramköri tervekhez előre megtervezett kódblokkok szerzői jogi védelmét. Az anyavállalat a termékek és a kapcsolódó szolgáltatások tulajdonosa. A termékeket a Cégcsoport jellemzően maga fejleszti ki, vagy vállalati akvizíció útján szerzi meg. Ez utóbbi módon megszerzett új termékek és technológiák esetén a hozzáférést a Cégcsoport egy meghatározott éves licenc díjért biztosítja a Cégcsoport többi tagja, így a felperes részére földrajzilag meghatározott területekre.

[2] A termékek folyamatos fejlesztése a Cégcsoporton belül a K+F költségmegosztási megállapodás keretében történik, a Cégcsoport tagjai – így felperes is – a költségeket a megállapodás alapján arányosan viseli. Ezen megállapodás, az arányos költségviselés ellenében a Cégcsoport tagjai a szoftverek felhasználására, terjesztésére, értékesítésére, licencbe adására, megjelenítésére, módosítására, sokszorosítására, gyártására, támogatására, karbantartására, javítására, fejlesztésére, egyéb módon történő kereskedelmi forgalomba hozatalára jogosultak, mely jogokkal az egyes csoporttagok egy meghatározott földrajzi területen kizárólagosan élnek. A felperes ezen kizárólagos jogokkal ország2ban, ország3ban, ország4ban és földrajzi területben rendelkezik, mely földrajzi területen a disztribúciós feladatokat ellátó társaság (a továbbiakban: disztribútor) útján forgalmazza a termékeket. A végső felhasználókkal a disztribútorok állnak kapcsolatban.

[3] A felperes 2017. november 28-án (2017. adóévre) feltételes adómegállapítás iránti kérelmet terjesztett elő a PMnél (a továbbiakban: PM). A kérelem benyújtását az indokolta, hogy a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao tv.) 4. § 20. pontja és a 7. § (1) bekezdés s) pontja 2016. július 16-i hatállyal megváltozott. A Tao tv. 29/A. § (29)-(30) bekezdései szerinti új szabályokhoz kapcsolódó átmeneti rendelkezések alapján a 2016. június 30-án érvényben lévő jogdíjszabályozás alkalmazható 2021. adóév végéig. A kérelem alapja a felperes és a cég1 (ország2.) B.V. között 2003. július 1-től hatályos és a 2017. adóév egészében érvényben volt szerződés (a továbbiakban: disztribúciós szerződés), mely ügylet a feltételes adómegállapítási kérelem benyújtását megelőzően megvalósult.

[4] A PM 2019. március 18. napján kelt PM/62/5/2019. számú határozata (a továbbiakban: PM határozat) szerint felperes a kérelemben bemutatott disztribúciós szerződés alapján csökkentheti a 2017. évi adózás előtti eredményét a Tao tv. 2016. június 30-án

hatályos 7. § (1) bekezdés s) pontja alapján az adózás előtti nyereség 50 %-áig a 2016. június 30-i terméklistáján vagy az azt megelőző terméklistákon szereplő termékek, azok frissített vagy új verziói használatának, forgalmazásának és értékesítésének engedélyezéséért kapott bevétellel. Ez a bevétel nem képezi részét a felperes 2017. évi helyi iparüzési adó alapjának és a 2017. évi innovációs járulék alapjának.

[5] A PM határozat II.1. pontban (6. oldal) a felperes kérelmében foglaltak alapján rögzítette, hogy a felperes rendelkezik egy terméklistával, amit rendszeresen frissít, ez alapján meg tudja határozni, hogy mikor szerzett meg vagy állított elő egy bizonyos terméket. Emellett létrehozott egy kérdőívet annak megállapítása érdekében, hogy az adott termék az új- vagy a régi jogdíjszabályozás alá esik.

[6] A felperes a 2017. adóévben az egyes termékekhez kapcsolódó jogdíjbevételt úgy állapította meg, hogy meghatározta az adott terméknek az érintett földrajzi piacról származó végfelhasználói árbevételét, melyet az adott földrajzi piacról származó összes végfelhasználói árbevételhez arányosított.

[7] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vámigazgatósága a felperesnél 2019., 2020. évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra folytatott adóellenőrzést. A felperes a tao adózás előtti eredményt csökkentő tétel összegének alátámasztására olyan Excel táblázatot bocsátott a revízió rendelkezésére, mely összesítetten tartalmazta a földrajzi területen a termékek használati engedélyből szerzett összesített bevételét termékenkénti bontásban. A felperes minden termék vonatkozásában meghatározta, hogy az jogdíjbevétel mentesítésre jogosít, vagy sem. Az Excel tábla szerinti kimutatása, a mentesíthető jogdíjbevétel a vizsgálattal érintett mindkét évben jelentősen meghaladta az adózás előtti eredményét, így a Tao tv. 7. § (14) bekezdésében meghatározott 50 %-ot érvényesítette az adózás előtti eredmény csökkentéséhez.

[8] Az elsőfokú adóhatóság kérte a felperestől a jogdíjbevétel-mentesítés táblázatokban bemutatott végfelhasználói bevételeket tételesen igazoló valamennyi bizonyíték (végfelhasználói szerződés, keretszerződés, szoftver konkrét megrendelése) becsatolását. A felperes szerint a Cégcsoport által használt bevétel elszámolási rendszerek lehetővé teszik, hogy a bevételeket területenként és termékszinten is kimutassa. Rendszerei zártak, biztosítják, hogy a bevételek az egyes termékekhez megfelelően kerüljenek hozzárendelésre, azokban valamennyi adat nyomon követhető. Ennek alátámasztására csatolta a Cégcsoport termékfelügyeleti csoportvezetője nyilatkozatát. A felperes szerint az adóhatóság által papír alapon kért bizonyítékok nem megfelelőek a Tao tv. 29/A. § (29)-(31) bekezdései szerinti kedvezmény igénybevételének alátámasztására, nem kötelezhető további dokumentumok benyújtására, az adókötelezettség megállapításához az átadott bizonylatok elegendőek.

[9] Az elsőfokú adóhatóság a felperes költségelszámolási gyakorlatát összevetette a végfelhasználói bevételeket bemutató Excel táblázat adataival és jelentős logikai ellentmondást tapasztalt a végfelhasználói bevételek időrendi eloszlása és a termékek (szoftverek) beszerzési költség elszámolása között. Megállapította, felperes az adóalap csökkentésre jogosító bevételként bemutatott összegekhez olyan költségeket rendelt, amelyek nem a vizsgált időszakban kerültek számításba vételre, a bevétel jelentős részét olyan termékekből szerezte, melyek akár 4-5 évvel a vizsgált időszakot megelőzően keletkeztek és az azokhoz kapcsolódó költségek elszámolására szintén 4-5 évvel korábban került sor. Ezek az adatok ellentmondásban állnak azzal a közismert ténnyel, hogy az EDA iparágban a termékek életciklusa igen gyors, 1 éven belüli.

[10] Az elsőfokú adóhatóság szerint a felperes által elszámolt társasági adóalap-csökkentő jogdíjbevételeket hitelt érdemlő bizonylatokkal kell alátámasztani, melyeket a Tao tv. 1. § (2) bekezdése alapján a felperesnek kell rendelkezésre bocsátani, ennek hiányában jogdíj címén adóalap-csökkentő tételt nem érvényesíthet. Önmagában egy Excel tábla – annak adatait

alátámasztó bizonylatok hiányában – nem elegendő az adóalap-csökkentő tételek alátámasztására, az átadott kimutatásra vonatkozó név³ által tett nyilatkozatnak sincs bizonyító ereje. A felperes tao alapját 2019. évben 5.209.183.000 Ft-tal, 2020. évben 6.532.039.000 Ft-tal megnövelte. Innovációs járulék adónemben, utalva a tudományos kutatásról, fejlesztésről és innovációról szóló 2014. évi LXXVI. törvény (a továbbiakban: Innovációs tv.) 15. § (1) bekezdésére, a 16. § (1) bekezdése alapján a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: Htv.) 39. § (1), (6) bekezdéseire, 51/B. § (2) bekezdésére rögzítette, a felperes nem támasztotta alá, hogy az általa jogdíjként figyelembe vett bevétel megfelel a Tao tv. szerinti jogdíj fogalmának, ezért annak összegével az innovációs járulék alapja nem csökkenthető. Az adóhatóság innovációs járulék adónemben a felperes terhére 2019. évre 4.801.000 Ft, 2020. évre 2.830.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, azt egyéb ráfordításként számolta el.

[11] Mindezek folytán az elsőfokú adóhatóság 2023. április 3. napján kelt 2846789256 számú határozatával a felperes terhére tao adónemben 1.056.024.000 Ft, innovációs járulék adónemben 7.631.000 Ft, mindösszesen: 1.063.655.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, mely után 425.462.000 Ft adóbírság, 51.106.000 Ft késedelmi pótlék kiszabásáról rendelkezett.

[12] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2023. július 4. napján kelt 6449822314 számú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta.

[13] Indokolása szerint a felperes figyelmen kívül hagyta a Tao tv. 1. § (2) bekezdésében rá háruló bizonyítási kötelezettséget. A PM határozatban vizsgált disztribútori szerződés alapján megállapítható volt, hogy a disztribútor a végfelhasználónak történő értékesítéskor az értékesítés adatait (végfelhasználó neve, termék megnevezés stb.) közli az anyavállalattal és csak az anyavállalat által jóváhagyott megrendelés alapján lehet a terméket leszállítani a végfelhasználónak. A felperes tehát az elsőfokú adóhatóság által kért adatokat az ügyletkötés időpontjában megkapta, így valótlanul állította, hogy azokkal nem rendelkezik.

[14] Az elsőfokú adóhatóság helytállóan rögzítette, hogy az általa kért adatok, a konkrét végfelhasználói bevételeket igazoló bizonylatok megismerése nélkül nem állapítható meg az adóalap-csökkentés igénybevételének jogossága. A felperes által kimunkált bevételadatok időszakok szerinti megbontása nem tükrözheti a valós viszonyokat.

[15] Az innovációs járulék adónemben tett megállapítással összefüggésben rögzítette, hogy a Tao tv. és a Htv. rendelkezései egymásra utalnak, ezért azoknak összhangban kell állnia egymással. A felperes a tao alapjának megállapítása során nem a vizsgált időszakban hatályos Tao tv. 4. § 20. pontja szerinti, hanem a 29/A. § (29)-(30) bekezdései alapján a 2016. június 30. napja előtt hatályos jogdíjat számolta el, ezért a Htv. 51/B. § (2) bekezdése alkalmazandó. A felperes nem igazolta, hogy bevételei a 2016. június 30-ai terméklistáján szereplő termékekhez kapcsolódnak, ezért nincs lehetőség az innovációs járulék alapjának csökkentésére.

[16] Az elsőfokú adóhatóság eleget tett az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 99. § (1) bekezdése szerint a tényállás tisztázási kötelezettségének, a felperes az Excel táblázatban szereplő adatokat bizonylatokkal nem tudta alátámasztani.

A felperes keresete, az alperes védírata

[17] A felperes keresetében az alperes határozatának elsődlegesen – az elsőfokú határozatra is kiterjedő – megváltoztatását, a terhére megállapított adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék törlését, másodlagosan a hatályon kívül helyezését, az elsőfokú

adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését, harmadlagosan az adóbírságra és késedelmi pótlékra vonatkozó rendelkezései törlését kérte.

[18] Keresetlevele 1. pontjában a jogvita tárgyát, 2. pontjában az ügy hátterét, tevékenységét mutatta be, a korábbi adóellenőrzéseket. A 3. pontban jogi álláspontját foglalta össze, mely szerint tételes, papír alapú dokumentáció nem követelhető meg a szoftveriparban működő világcégtől, amely évtizedek óta a digitálisan nyomon követett bevételek elismerésére támaszkodik. A digitális központi bevétel elszámolási rendszere elfogadható bizonyíték a bevételi adatok termékszintű bizonyítására. Utalt az Sztv. 166. §-ára, mely szerint a digitális adatokat is számviteli bizonylatnak kell tekinteni.

[19] A keresetlevél 3.1. pontjában a tao-val összefüggésben előadta, hogy a felperes üzleti modelljének digitális jellege miatt csak a Cégcsoport által használt központi bevételelszámolási rendszerek alkalmasak a végfelhasználói bevételek termékszintű nyomon követésére. Ezt a bevételelszámolási módszert a PM határozata is megerősítette. Ezzel összhangban a központi bevételelszámolási rendszereiből származó adatokat szolgáltatva a jogdíjbevétel-mentesség alátámasztására, eleget tett bizonyítási kötelezettségének, jogosult a jogdíjbevétel-mentesség alkalmazására.

[20] Hangsúlyozta, hogy a jogdíjbevétel mentesítési táblázat a zárt bevételelszámolási rendszerekből lett kimentve, amit az alperes sem kérdőjelezett meg. A Cégcsoport pénzügyi beszámolóit ezeken az adatokon alapulnak több, mint egy évtizede, melynek hitelességét a visszatérő adóellenőrzések során sem kifogásolták. Az alperes által kért végfelhasználói szerződések és disztribútori dokumentumok nem alkalmasak a termékszintű bevétel meghatározásához. Amennyiben az alperes az átadott dokumentációt elégtelennek értékelte, az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Air. vhr.) 79. § (3) bekezdése alapján jogszabályi lehetősége és kötelezettsége lett volna a szükséges nemzetközi megkeresést megindítani. Ennek elmulasztásával nem tett eleget az Air. 99. § (1) bekezdésében foglalt tényállás feltárási kötelezettségének.

[21] Az alperes valótlanul állítja, hogy hibás számviteli adatokat szolgáltatott, tévesek a számításai az éves nyereségére vonatkozóan, figyelmen kívül hagyta a Cégcsoport üzleti megfontolásait, pontatlan képet alkotott a felperes és a Cégcsoport K+F tevékenységéről.

[22] A 3.2. pontban az innovációs járulékkal összefüggésben vitatta az alperes jogértelmezését.

[23] A 3.3. pontban az adóbírság és késedelmi pótlék törlésére vonatkozóan hangsúlyozta, hogy a Cégcsoport, mint könyvvizsgálatra kötelezett nyilvánosan működő társaság, a központi bevétel elszámolási rendszerekből kinyert adatok alapján készíti el pénzügyi beszámolóit. Ez egyrészt azt jelenti, hogy az általa használt rendszerek megfelelnek az Egyesült Államok Értékpapír- és Tőzsdefelügyelete szabályrendszerének, másrészt azt is, hogy a magyar és az összes érintett helyi ország számviteli követelményének is, hiszen ezen adatokat vizsgálta a könyvvizsgáló.

[24] A keresetlevél 4. pontjában részletesen indokolta a tao-ra vonatkozó álláspontját, a releváns jogszabályi háttér, a rendelkezésére álló, illetve az adóhatóság által kért dokumentációk ismertetésével. Bemutatta, hogy a Cégcsoport integrált zárt vállalatirányítási rendszereket (SAP, eDA on Tap és az Epiphany) használ bevételei és a költségei vezetésére, melyen nyomon követi a végfelhasználói szerződéseket, az ügyfelek által lekötött termékeket, a termékszintű bevételeket. A Cégcsoport a bevételeket ezen rendszeren keresztül az egyes termékekhez rendeli, mely lehetővé teszi a bevételek területenkénti és termékszintű kimutatását is. A Cégcsoport az Epiphany rendszert használja a termékszintű bevételek nyomon követésére, az azokkal kapcsolatos jelentési és közzétételi célokra. Az Epiphany rendszerből részletes bevételi adatok nyerhetők ki a szűrési feltételek megadásával, ezáltal a

Cégcsoport azonosítani tudja az adatokat kategóriák szerint, akár földrajzi elhelyezkedés, akár terméksztintű részletek vagy bevételi egységek alapján. Kitért a Cégcsoport működésére, a K+F költségmegosztási, disztribútori, globális tranzakciós megállapodásra, bemutatta az általa használt fő licenc és értékesítési modelleket, előfizetési/határozott időtartamra szóló szerződést, eDA card szerződést, az időalapú (Time Based License), a 99 éves licencet.

[25] A 4.1.6.a) pontban ismertette az Excel táblázat mellett benyújtott bizonyítékokat, a b) pontban a név4 által tett tanúvallomást, a 4.2. pontban részletezte, hogy az alperes által kért végfelhasználói szerződések és disztribútori dokumentumok miért nem alkalmasak a terméksztintű bevétel meghatározására.

[26] A keresetlevél 5. pontjában az innovációs járulékkal, a 6. pontban az adóbírság és késedelmi pótlék törlésével kapcsolatban indokolta részletesen álláspontját, a 7. pontban egyéb eljárásjogi rendelkezésekre, a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 17. § a) pontjára, 89. § (1) bekezdés a) és b) pontjaira, 90. § (1)-(2) bekezdéseire utalt.

[27] Az alperes védiratában – a határozatában foglaltak fenntartásával – a kereset elutasítását kérte.

A jogerős ítélet

[28] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát – az elsőfokú határozatra is kiterjedően – megsemmisítette, az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte.

[29] Indokolásában rögzítette, hogy a PM határozat a felperes által előadott költségmegosztást és bevétel számítási módot vette figyelembe, a jogdíjbevétel elszámolását az általa előadott működési rendszer alapján határozta meg. Utalt az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 164. § (1), (5) bekezdéseire, 170. § (1)-(2) bekezdéseire azzal, hogy a PM határozat az Art. 170. § (2) bekezdése alapján kötelező érvényű, melyet a hatóság sem vitatott.

[30] Az alperes elfogadta, hogy az egyes termékekhez rendelhető bevétel összegének meghatározására a felperes egyedi módszert választott. A felperes az adózás előtti eredményt csökkentő tétel összegének alátámasztására olyan Excel táblázatot csatolt, mely összesítetten tartalmazta az adott földrajzi területen a termékek hasznosításából származó bevételt termékenkénti bontásban. E mellett minden termék vonatkozásában meghatározta azt, hogy az jogdíjbevétel mentesítésre jogosítja-e, vagy sem. Az elsőfokú bíróság megállapította, a felperes helytállóan hivatkozott arra, hogy az alperes által kért dokumentumok a terméksztintű bevételek meghatározására nem alkalmasak.

[31] Utalt az Air. 98. § (2) bekezdésére, arra, hogy nem kötelezhető az adózó olyan nyilvántartás, összesítés, számítás elkészítésére, amelyet jogszabály nem ír elő. Hangsúlyozta, hogy a felperes digitális bevétel elszámolási rendszereket használ a bevételei nyilvántartására, ebből a zárt rendszerből kimutatható a konkrét termék és a ténylegesen realizált bevétel is. A bevételeket az eDA on Tap rendszer automatikusan felosztja a területi eloszlás szerint. A felperes központi bevétel elszámolási rendszereiből származó adatok, az Excel tábla adatai alkalmasak a bevétel elszámolásának alátámasztására, melynek tételes vizsgálatát az alperes nem végezte el. név3 nyilatkozata megerősíti, a jogdíjbevétel mentesítés táblázatokban szereplő számításokat és az azok alapjául szolgáló végfelhasználói bevételeket, a nyilatkozatot az alperes tévesen értékelte.

[32] Helytállóan hivatkozott felperes a Kúria Kfv.35.153/2020/12. számú ítéletére, név4 vallomására, a nemzetközi megkeresés kezdeményezésére, továbbá arra, hogy az alperes

félreértelmezte a szoftverek életciklusát, továbbá eredményesen vitatta az alperes költségekre vonatkozó megállapítását. Az alperesnek a PM határozat alapján annak vizsgálatára volt lehetősége, hogy a felperes által az adóellenőrzés során becsatolt iratok a kérelemben előadott elszámolást alátámasztják-e, illetőleg azokösszegszerűségükben helytállóak-e, de magát az elszámolási módszert nem vitathatta.

[33] A Tao tv. 1. § (2) bekezdése alapján helytállóan állapította meg az alperes, hogy a felperest terhelte az adóalap-csökkentés tekintetében a bizonyítási kötelezettség, azonban azt megalapozatlanul állította, hogy a felperes ennek nem tett eleget. Utalt az Innovációs tv. 15. § (1) bekezdésére, 16. § (1) bekezdésére, a Htv. 39. § (1)-(2) bekezdéseire, 51/B. § (2) bekezdésére, 52. § 51. pontjára, 22. a) alpontjára. Kifejtette, a hivatkozott rendelkezések értelmében a Htv. 51/B. § (2) bekezdése csak a 2016. június 30. előtt szerzett jogokból származó bevételek esetén teszi lehetővé a 2016. július 1. előtt hatályos szabályozás alkalmazását. Az alperes a Htv. 51/B. § (2) bekezdését a PM határozattal összhangban értelmezte, azonban azt tévesen állapította meg, hogy a felperes nem igazolta, a bevételei a 2016. június 30-i terméklistáján szereplő termékekhez kapcsolódnak. Hangsúlyozta, hogy a felperes nem csupán a 2016. június 30-i terméklistáján szereplő termékek, hanem „azok frissített vagy új verziói licencjogainak ellenértékével, mint jogdíjjal” is jogosult csökkenteni a helyi iparüzési adó alapját. A felperes az adóhatóság rendelkezésére bocsátotta a kedvezmény érvényesítéséhez szükséges adatokat, így az alperes jogszabálysértően állapította meg, hogy a bevételeit nem igazolta, ebből a téves megállapításból fakadóan nem vizsgálta a benyújtott adatokat teljeskörűen, tényállástisztázási és bizonyítási kötelezettségének nem tett eleget.

[34] A megismételt eljárásra vonatkozó iránymutatásában előírta, hogy az elsőfokú adóhatóságnak a PM határozat figyelembevételével kell eljárnia, a felperes bevételeire és a K+F költségmegosztás alapján elszámolt költségeire vonatkozó elszámolási módszert nem vitathatja. A felperes a Tao tv. 1. § (2) bekezdésében előírt kötelezettségének a már becsatolt irataival, kimutatásaival, nyilatkozataival eleget tett, ezért további iratok, bizonyítékok becsatolására nem kötelezhető, a becsatolt iratokat az elsőfokú adóhatóságnak teljes körűen, érdemben, egymással összevetve kell megvizsgálnia, azt ellenőriznie, hogy a kérelemben előadott bevételt és költségelszámolást alátámasztják-e. Amennyiben ezt követően az elsőfokú adóhatóság további bizonyítékok beszerzését értékeli szükségesnek, úgy nemzetközi megkeresést fogantatosíthat az anyavállalat vonatkozásában.

A felülvizsgálati kérelem, ellenkérelem

[35] Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárásra, új határozat hozatalára utasítását kérte.

[36] Álláspontja szerint a jogerős ítélet nem felel meg Kp. 78. § (2) bekezdésében, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 346. § (4)-(5) bekezdéseiben foglalt rendelkezéseknek, az elsőfokú bíróság tévesen értékelt a tényállást alátámasztó és a rendelkezésre álló bizonyítékokat.

[37] Felülvizsgálati kérelme V.1. pontjában hangsúlyozta, a peres felek között nem volt vitatott, hogy a PM határozatban rögzített módszer helyes. Az adóhatóság csak ellenőrizni akarta a bemutatott bevételi kimutatás megalapozottságát, azt, hogy az abban szereplő tételek valóban megfelelnek a PM határozatban is megállapított adókedvezmény igénybevételénél alkalmazandó feltételnek. Nem volt vita közöttük abban sem, hogy a PM határozatnak van kötőereje, azonban a döntésben foglalt körülmények fennállását ellenőriznie kellett. A felperes sem vonta kétségbe, hogy az Excel tábla adatai a végfelhasználókkal kapcsolatos

szerződéseken és a megrendeléseken alapulnak, ennek ellenére nem nyújtotta be a végfelhasználókkal kötött szerződéseket, megrendeléseket.

[38] Álláspontja szerint az egyes termékekhez rendelt végfelhasználói árbevétel pontos összetétele nem állapítható meg, mivel az egyes bevételi adatokhoz kapcsolódóan a felperes konkrét bizonyítékot nem mutatott be. Az adóhatóság nem tudta ellenőrizni az Excel táblában foglalt adatokat, amit az elsőfokú bíróság teljesen figyelmen kívül hagyott, azt sem vette figyelembe, hogy a disztribútori szerződések alapján csak az anyavállalat által jóváhagyott megrendelés alapján lehet a terméket leszállítani a végfelhasználónak, a felperesnek jóvá kell hagynia a licenbe adást, illetőleg annak teljesítését, e mellett meg kell határozni a termékeket, valamint az árat. A disztribútori szerződéseknek azért van kiemelt jelentősége, mert az a PM határozatnak is kiindulási alapja.

[39] Az V.2. pontban előadta, az elsőfokú bíróság tévesen állapította meg, hogy tényállás-tisztázási és bizonyítási kötelezettségének nem tett eleget, illetve, hogy teljeskörűen nem vizsgálta meg a felperes által benyújtott dokumentumokat. Az a körülmény, hogy a bizonyítékok értékelése nem a bíróság álláspontjával egyezően történt, nem jelenti, hogy ezirányú kötelezettségének ne tett volna eleget. Az elsőfokú ítélet okszerűtlen, ellentmondásos indoklására, a jogerős ítélet [43] bekezdés 11. mondatára, 14. oldal 1. bekezdés utolsó mondatára utalt. Az elsőfokú bíróság által hivatkozott Kfv.35.153/2020/12. számú kúriai eseti döntéssel összefüggésben előadta, az ítélet nem mondta ki, hogy önmagában az integrált főkönyvi rendszer (SAP) elfogadható, az adóhatóság nem vizsgálhatja a SAP-ban kimutatott tételeket. Megítélése szerint, ha az elsőfokú bíróság nem fogadja el álláspontját, miszerint az adóalap-csökkentő tételekhez beállított bevételi adatok ellenőrzéséhez bizonylatot kérhet, akkor szakértőt kellett volna kirendelnie a felperes által benyújtott Excel táblában foglalt adóalap-csökkentő tételek helyessége bizonyítására. Hivatkozása szerint a felperes is kezdeményezte szakértő kirendelését, azonban e bizonyításra nem került sor.

[40] A felülvizsgálati kérelem V.3. pontjának *a), b), c)* pontjaiban az elsőfokú bíróság iratellenes megállapításaira hivatkozott. A V.4. pontban kifejtette, a jogerős ítélet magalapozatlanul és jogszerűtlenül rendelt el új eljárást kimondva, hogy a felperes bevételeire vonatkozó elszámolási módszerét nem vitathatja, további iratok becsatolására nem kötelezheti, melyből következően el kell fogadnia az adókedvezmény igénybevételéhez előterjesztett Excel táblázatát. Ennek ellenére előírja az összepszerűség helytállóságának vizsgálatát, mely rendelkezés teljesen érthetetlen és megalapozatlan, kiüresedik, okafogyottá válik az elrendelt adóhatósági új eljárás, mivel az Excel tábla helyesen tartalmazza az összepszerű adatokat. Amennyiben az elsőfokú bíróság úgy ítélte meg, hogy a felperes megfelelő bizonylatokat mutatott be és az alperes további bizonylatot nem kérhet, akkor az új eljárás elrendelése értelmezhetetlen és indokolatlan, figyelemmel a bíróság megváltoztatási jogára, a Kp. 90. § (1) bekezdésében foglaltakra.

[41] A felülvizsgálati kérelem V.5. pontjában vitatta az elsőfokú bíróság által a felperes részére megállapított perköltség összegét, mivel a 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet 3. § (6) bekezdésében foglaltakra nem volt tekintettel, mértéke eltúlzott.

[42] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte. Rögzítette, abban nincs vita a felek között, hogy az elsőfokú bíróságnak az új eljárásra utasítás helyett - a Kp. 90. § (1) bekezdésére tekintettel - a jogvitát el kellett volna döntenie az alperes másodfokú határozatának megváltoztatásával.

[43] Álláspontja szerint a jogerős ítélet a PM határozat kötőerejére épül, jogszerű és a Kúria joggyakorlatával összhangban áll. Az alperes eljárása során nem volt jogosult a határozatban rögzített módszerek felülvizsgálatára. Utalt a Kúria Kfv.35.233/2024/8., Kfv.35.714/2019/9. számú eseti döntéseire, mert a hatóság figyelmen kívül hagyta a bírósági

joggyakorlat által adott iránymutatást, eltért a meghatározott vizsgálati sorrendtől. Az alperesnek elsőként a PM határozat kötőerejét kellett vizsgálnia az alapján, hogy az eredeti határozathoz képest történt-e lényeges tényváltoztatás. Amennyiben nem állapítható meg érdemi eltérés, a PM határozat kötőereje fennmarad, az abban foglalt körülmények és konklúziók nem mérlegelhetők felül.

[44] Függetlenül attól, hogy a Kúria miként értékeli a PM határozat kötőerejét, a jogszabályi kötelezettségének eleget tett, bevétel elszámolási gyakorlatát részletesen bemutatta, a kapcsolódó adatokat és dokumentumokat az alperes rendelkezésére bocsátotta és az adókedvezmény alkalmazásának jogszerűségét több szinten is alátámasztotta. A bizonyítási kötelezettség teljesítését nem kizárólag a PM határozatra alapozta, hanem azt kiegészítette minden releváns és elvárható bizonyítékkal.

[45] Hangsúlyozta, hogy az adóeljárás során az alperes nem tartotta indokoltnak szakértő kirendelését az Excel táblák vizsgálatához. Az alperes számára kedvezőtlen ítélet következtében utólag nem hivatkozhat arra, hogy a bíróságnak szakértőt kellett volna kirendelnie, ha ezt egyébként maga sem tartotta indokoltnak.

A Kúria döntése és jogi indokai

[46] A felülvizsgálati kérelem alapos.

[47] A Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Kp. 115. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó 108. § (1) bekezdésében foglaltak szerint a felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem keretei között vizsgálta felül. A Kp. 120. § (5) bekezdése értelmében felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt.

[48] Az Alaptörvény 40. cikke szerint a közteherviselés és a nyugdíjrendszer alapvető szabályait a közös szükségletek kielégítéséhez való kiszámítható hozzájárulás érdekében sarkalatos törvény határozza meg.

[49] Az Alkotmánybíróság a 3149/2013. (VII. 24.) AB határozat [52] bekezdésében kifejtette: „Az Alaptörvény, csakúgy, mint a korábban hatályos Alkotmány, nem határozza meg a közteher fogalmát. Ugyanakkor az Alaptörvény 40. cikkének felhatalmazása alapján a közteherviselés általános szabályairól a ország5 gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény rendelkezik, mely 2012. január 1-től meghatározza a közteherviselés alapvető szabályait.”. E törvény V. Fejezetében a „8/A. „A közterhek” cím alatt, a 28. § (1) bekezdés a) pontban meghatározza, hogy ország5on minden természetes személy, jogi személy és más jogalany adó, járulék, hozzájárulás, vagyonszerzési illeték, pótlék vagy más hasonló – az állam közvetlen ellenszolgáltatása nélküli – rendszeres vagy rendkívüli fizetési kötelezettség teljesítésével járul hozzá a közös szükségletek fedezetéhez.

[50] A felperes e joggyakorlása során terjesztette elő feltételes adómegállapítás iránti kérelmét, melyet a PM határozat elbírált, döntött arról, hogy a Tao tv. alapján mely termékek jogdíj bevételeivel csökkentheti a 2017. évi adózás előtti eredményét és milyen mértékben, illetőleg, hogy ezen termékek után kapott jogdíj bevételek nem képezik részét a 2017. évi helyi iparüzési adó és innovációs járulék alapjának.

[51] Az adóhatóság a 2019., 2020. évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően végzett adóellenőrzés eredményeként felperest a feltételes adómegállapítás körében tett megállapításai alapján adókülönbözet, adóbírság, és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

[52] Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, mely jogát vagy jogos érdekét sérti. Jogorvoslati jogát gyakorolta a felperes akkor, amikor az adóhatározatok törvényességét vitatva közigazgatási pert kezdeményezett, továbbá az alperes is, amikor az elsőfokú bíróság jogerős ítéletének felülvizsgálata iránt a Kp. 115. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően jogszabálysértésre hivatkozással felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, melyben az elsőfokú bíróság részéről a Kp. 78. §-ában szabályozott bizonyítási eljárásra vonatkozó szabályok megsértésére hivatkozott.

[53] A bíróságnak ítéletében a valósággal egyező tényállást kell megállapítania, amely bizonyítékokon alapul. Ténykérdéshez kapcsolódóan is lehetséges felülvizsgálati kérelmet előterjeszteni akként, hogy a kérelem a bizonyításra vonatkozó jogszabályok olyan jogsértő alkalmazását állítja, amely az érdemi döntésre kihatott.

[54] Rögzíti a Kúria, hogy a bizonyításhoz kapcsolódó jogi szabályozás a Kp. és a felhatalmazása alapján alkalmazandó Pp. számos részében megtalálható: megjelenik az alapelvek között (perkoncentráció elve), a keresetlevél tartalmi elemeként, majd önállóan a bizonyítás XIV. fejezetében, az ügydöntő határozat indokolási részében, a rendes és rendkívüli perorvoslatokban.

[55] A Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdésében rögzített bizonyítékok szabad mérlegelésének elvéből a tényállás szabad megállapításának elve (Pp. 263. §) következik. A bíróság a bizonyítékokat egyenként és összességében, a megelőző eljárásban megállapított tényállással összevetve értékeli (Kp. 78. § (2) bekezdés), figyelembe kell vennie az összefüggéseket és az ellentmondásokat is, és határozata indokolásában mindezek eredményeként kell megállapítania a tényállást. A bizonyítékok szabad mérlegelése során a bíróság azt értékeli, hogy a felek tényállításait a rendelkezésre bocsátott bizonyítékok alátámasztják-e. A bíróság által meghatározott tényállás akkor felel meg az eljárásjogi jogszabályoknak, ha az a teljes peranyagban foglaltak valósággal egyező, okszerű és logikus eredménye.

[56] A bizonyítási eljárásról, a bizonyítékok értékeléséről az Air. is részletesen rendelkezik: az alapelvek között, a 4. §-ban az egyedi elbírálás elveként rögzített, hogy az adóhatóság az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket veszi figyelembe, minden bizonyítékot súlyának megfelelően értékeli, döntését valósághű tényállásra alapozza. A tényállás tisztázásával összefüggésben az 58. § tartalmazza a bizonyítási eljárás lefolytatására, a bizonyítás módjára és eszközeire vonatkozó szabályokat, a 99. § (1) bekezdése kimondja, az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, a (2) bekezdés előírja az adózó javára szolgáló tények feltárásának kötelezettségét.

[57] Nem volt vitatott a perben, hogy a Tao tv. 1. § (2) bekezdése alapján a felperest terhelte az adóalap csökkentés tekintetében a bizonyítási kötelezettség. Az alperes határozatában azt állapította meg, hogy az elsőfokú adóhatóság eleget tett az Air. 99. § (1) bekezdésében foglaltaknak, megkísérelte a tényállást tisztázni, a felperestől többször és egyértelműen kérte a tao alapot csökkentő tételeket, az Excel táblázatban szereplő adatokat alátámasztó bizonylatokat, azonban felperes a Tao tv. 1. § (2) bekezdésben foglalt, az adóelőny (adómentesség, adókedvezmény) érvényesíthetőségére vonatkozó bizonyítási kötelezettségének nem tett eleget. Ezzel szemben a felperes következetes álláspontja szerint a Tao tv. 1. § (2) bekezdésében foglaltaknak eleget tett, a központi bevétel elszámolási rendszereiből származó, az Excel táblában szereplő adatok alkalmasak a bevétel elszámolásának alátámasztására.

[58] Az elsőfokú bíróság a jogerős ítélet [43] bekezdésében azt állapította meg, hogy az Excel tábla adatai alkalmasak a bevételelszámolás igazolására, az [53] bekezdésében pedig rögzítette, hogy a felperes eleget tett a Tao tv. 1. § (2) bekezdése szerinti bizonyítási

kötelezettségének. A [41]-[42] bekezdéseiben részletesen ismertette felperesnek a zárt vállalatirányítási, digitális bevétel elszámolási rendszereire vonatkozó előadását, továbbá azt, hogy a PM határozatát mindezek ismeretében hozta meg. Bizonyítás fogantatosítására nem került sor.

[59] Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) és az Art. is akként rendelkezik, (a régi Art. a 132. §-ban, az Art. a 170. §-ban), hogy a feltételes adómegállapítási eljárás során hozott határozatnak van kötőereje, ami az adóhatóságra csak változatlan tényállás mellett kötelező.

[60] Az alperes a PM határozat kötőerejét, az abban rögzített módszer helytállóságát nem vitatta. A PM határozat alapján elszámolt tao alap-csökkentő tételek (jogdíjbevételek) megalapozottságát, az adatok helytállóságát vizsgálta, nem a bevétel meghatározására vonatkozó módszert. A PM határozat szerint felperes a 2016. június 30-i vagy azt megelőző terméklistán szereplő termékek után kapott bevétellel csökkenthette a 2017. évi adózás előtti eredményét. Az a körülmény, hogy a PM határozat alapjául szolgáló kérelemben a felperes bemutatta a jogdíjbevétel elszámolásának módját, utalt az árbevétel rögzítésére szolgáló számviteli rendszerére, nem jelenti azt, hogy az adóhatóság az abban szereplő adatok helyességét, a bevétel elszámolási rendszert ne ellenőrizhetné. Ennek vizsgálatát követően tudja megállapítani az Art. 170. § (2) bekezdése alapján, hogy történt-e lényeges tényváltozás az eredeti határozathoz képest.

[61] Az elsőfokú bíróság a PM határozat kötőerejét félreértelmezve, a felperes állítását alátámasztó bizonyítási eljárás lefolytatása nélkül döntötte el a jogvitát. A felperes a perben úgy nyilatkozott, hogy arra az esetre, ha a bíróság a feltételes adómegállapítás vonatkozásában a kötőerőt nem mondja ki, lesz szakértői indítványa (a 13. sorszámú tárgyalási jegyzőkönyv 3. oldal 3. bekezdés). Az elsőfokú bíróság „a szakértői bizonyítás megfontolására” halasztotta el a tárgyalást, majd a következő tárgyaláson ítéletet hozott, a szakértői bizonyítás elmaradására indokolásában nem tért ki.

[62] A Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 300. § (1) bekezdése szerint szakértőt kell alkalmazni, ha a jogvita kereteinek meghatározásához vagy a perben jelentős tény megállapításához, megítéléséhez különleges szakértelem szükséges. A Kúria álláspontja szerint annak a ténynek az aggálytalan, bizonyított eldöntése, hogy a felperes által alkalmazott központi bevétel elszámolási rendszereiből származó adatok elegendőek-e, avagy sem az adóhatósági ellenőrzés lefolytatásához, és van-e, avagy nincs iratcsatolási kötelezettsége a felperesnek, szakértői bizonyítást igényel.

[63] A felperes által hivatkozott, az elsőfokú döntés során is alapul vett Kfv.35.153/2020/12. számú ítéletben rögzített, hogy az adóhatóság az adózótól csak a jogszabályoknak megfelelő kimutatást kérhet, a bíróság azonban döntését a perben kirendelt aggálytalan szakvéleményre alapította, megállapítva, „a felperes integrált főkönyvi rendszere (SAP) alkalmas arra, hogy megfelelő költség helyi bontásban mutassa ki a kutatás-fejlesztés felmerült költségeit, azokat a felperes főkönyvi rendszeréből le lehetett kérni”. Az elsőfokú bíróság tévedett akkor, amikor a hivatkozott kúriai döntés perbeli alkalmazhatóságát a jogerős ítélet [45] bekezdésében anélkül mondta ki, hogy a felperes központi bevételelszámolási rendszeréből származó Excel táblázatban rögzített adatok helytállóságát szakértő megállapította volna. A Kúria hivatkozott döntése sem állította, hogy önmagában az integrált főkönyvi rendszer alkalmazása igazolja az abból kinyert adatok helytállóságát.

[64] A Kp. 3. § (3) bekezdése szerint a közigazgatási jogvita elbírálásához szükséges tények feltárása, az alátámasztásukra szolgáló adatok és bizonyítékok rendelkezésre bocsátása - ha törvény eltérően nem rendelkezik - a feleket terheli. A közigazgatási perben a Kp. 37. § (1) bekezdés f) pontja alapján a felperesnek a keresetlevelében meg kell jelölnie a közigazgatási tevékenységgel okozott jogsérelmet, az annak alapjául szolgáló tények, illetve

azok bizonyítékai előadásával. A Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 265. § (1) bekezdése szerint törvény eltérő rendelkezése hiányában a perben jelentős tényeket annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valósnak fogadja el (a továbbiakban: bizonyítási érdek), továbbá a bizonyítás elmaradásának vagy sikertelenségének a következményeit is ez a fél viseli. A közigazgatási perben a Kp. 37. § (1) bekezdés *f)* pontjából következően a Pp. 265. § (1) bekezdése szerinti bizonyítási érdeke elsődlegesen a felperesnek van, így a bizonyítási teher is őt terheli, ahogyan a Tao tv. 1. § (2) bekezdése is a felperes bizonyítási kötelezettségét írja elő, ami a közigazgatási eljárásban is meghatározza a bizonyítási terhet. Az adóhatóság szerint a felperes nem tett eleget ennek a kötelezettségének, így a felperesnek viselnie kellett a bizonyítatlanság következményét.

[65] Az elsőfokú bíróságnak a Kp. 71. § (3) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 237. § és 317. § (1) bekezdés *a)* pont szerint fel kellett volna hívnia a felperes figyelmét arra, hogy az általa benyújtott Excel táblában szereplő adatok helyességnek megállapításához szakértő alkalmazására van szükség.

[66] A perben lényeges kérdés a bizonyítási teher kiosztása, hogy a jogvita eldöntése szempontjából a bíróság mely tények bizonyítását értékeli jelentősnek, és azokat a tényeket melyik félnek kell bizonyítania, illetve a perbeli bizonyítás sikertelenségének következménye melyik felet terheli. A Kúria megállapította, az elsőfokú bíróság a bizonyítási teher kiosztását elmulasztotta, nem határozta meg a bizonyítandó tényeket, így a felek nem voltak abban a helyzetben, hogy bizonyítási indítványukat megtegyék. Elmulasztotta továbbá a kellően konkrét, egyediesített tájékoztatási kötelezettségét is (Pp. 237. § (2) bekezdés). Az ügy érdemi elbírálására kihatóan jogsértő az elsőfokú bíróság részéről a bizonyítási teher kiosztásának elmaradása, az abban való tévedés, hogy szakértői bizonyítás nélkül a perben a kereset bizonyítottságáról lehet dönten. Hiányukban az elsőfokú bíróság által megállapított tényállás teljeskörűsége és okszerűsége nem értékelhető.

[67] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet a Kp. 121. § (1) bekezdés *a)* pontja alapján hatályon kívül helyezte, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította.

[68] A megismételt eljárásban az elsőfokú bíróságnak a Kúria kifejtett jogértelmezése, szakértői bizonyítás alapján kell állást foglalnia arról, hogy a felperes által alkalmazott zárt bevételelszámolási rendszer, az abból kinyert, Excel táblázatban szereplő adatok alkalmasak-e a PM határozatban megállapított kedvezmény, a Tao tv. 1. § (2) bekezdése szerinti – felperest terhelő - bizonyítási kötelezettség igazolására, és annak megállapítására, hogy „változatlan a tényállás” (Art. 170. §). Ezt követően lehet az alperesi határozat jogszerűségéről a kereseti kérelem keretei között dönten.

[69] A bizonyított tényállás megállapítására, a bizonyítási eljárásra vonatkozó elsőfokú bírósági jogsértések okán a Kúria a felülvizsgálati kérelem egyéb hivatkozásait nem vizsgálhatta.

A döntés elvi tartalma

[70] *Annak a ténynek az aggálytalan és bizonyított eldöntése, hogy a felperes által alkalmazott központi bevétel elszámolási rendszereiből származó adatok elegendőek-e a Tao tv. 1. § (2) bekezdése szerinti – felperest terhelő - bizonyítási kötelezettség igazolására, szakértői bizonyítást igényel.*

Záró rész

[71] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 110. § (3) bekezdése szerint a peres felek felülvizsgálati perköltségének összegét a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi és kamarai jogtanácsosi költségről szóló 17/2023. (XII. 9.) IM rendelet 3. §-a alapján a költségjegyzékkel egyezően állapította meg, annak viseléséről az elsőfokú bíróság az eljárás befejező határozatában fog dönteni.

[72] A Kúria végzésével szembeni felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116. § *d)* pontja zárja ki.

Budapest 2025. október 9.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

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

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk.

Dr. Hajas Barnabás sk. bíró
bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk.

A kiadmány hitelül:
tisztviselő