



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
végzése**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.246/2024/2.

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: Név1
(cím1)

A felperes képviselője: Szikla&Andrejszki Ügyvédi Iroda
eljáró ügyvéd: Dr. Smitnya Sándor ügyvéd
(cím2)

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

Az alperes képviselője: Dr. Falucsikai Adrienn kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat száma: Fővárosi Törvényszék 2024. május 21.
napján

kelt 108.K.702.188/2023/17. 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 Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2021. november – 2022. január közötti időszakra a felperesnél általános forgalmi adó (áfa) adónemben kiutalás előtti ellenőrzést végzett. A számítógépes programozással foglalkozó felperes (2022. július 4-ig cég1) különböző bankoknak vállalt szoftverfejlesztési feladatokra kötött szerződést a cég2-vel (a továbbiakban: számlakibocsátó), akitől a vizsgált időszakban befogadott számlák áfa tartalmát levonásba helyezte.

[2] Az ellenőrzés során az elsőfokú adóhatóság egy számlázási láncolatot tárt fel, melynek tagjai a felperes, a számlakibocsátó és alvállalkozói: a cég3, a cég4 d.o.o. voltak. Az ügyvezetői nyilatkozatok, lefolytatott eljárás cselekmények, kapcsolódó vizsgálatok, a rendelkezésre álló dokumentumok alapján megállapította, hogy a számlakibocsátó és alvállalkozói szoftverfejlesztési tevékenységet nem végeztek, a gazdasági események lebonyolításához a legalapvetőbb személyi feltételekkel, kompetenciával, kapacitással nem rendelkeztek, a Kúria Közigazgatási-Munkaügyi Kollégiumának az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 120.§ a) pontja értelmezéséről megalkotott 5/2016. (IX. 26.) KMK vélemény (a továbbiakban: KMK vélemény) 2. esete megvalósult. A felperes az ügylet kapcsán passzív magatartást tanúsított, nem tett meg mindent tőle észszerűen elvárható intézkedést annak érdekében, hogy ne váljon az adókijátszást megvalósító ügylet részesévé. Jogosulatlan adóelőnyhöz jutott az által, hogy olyan számlák áfa tartalmát helyezte levonásba, amelyet a számlázási lánc alján elhelyezkedő társaság nem fizetett be a költségvetésbe.

[3] Mindezek eredményeként az elsőfokú adóhatóság 6437626535 számú határozatával a felperes tárgyiidőszaki bevallásaihoz képest 17.684.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, melyből 15.282.000 Ft adóhiánynak minősült, az adóhiány után 3.821.000 Ft adóbírság, 80.000 Ft késedelmi pótlék kiszabásáról rendelkezett, továbbá 33.857.000 Ft következő időszakra átvihető követeléskülönbözetet állapított meg

[4] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 6458779414 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az Áfa tv. 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdésére, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 165. § (1) bekezdésére, 166. § (2) bekezdésére alapította.

[5] Indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság a tényállástisztázási kötelezettségének eleget tett, helytállóan állapította meg, hogy a vitatott számlákon szereplő szolgáltatást sem a számlakibocsátó, sem annak alvállalkozói nem végezheték el, mivel a lánc minden pontján csak közvetítés történt, tényleges alvállalkozó vagy teljesítésben közreműködő személy a széleskörű bizonyítási eljárás ellenére nem volt beazonosítható. A vizsgált események a KMK vélemény 2. esetével azonosak, a felperes nem tett meg minden tőle észszerűen elvárható intézkedést az adókijátszásban való részvétel elkerülése érdekében. A feltárt objektív körülmények (elsőfokú határozat 17-22. oldalai) teljes körűen alátámasztják a felperes passzív magatartását.

[6] A felperes keresettel támadta az alperes határozatát.

Az elsőfokú ítélet

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

[8] Indokolása szerint az elsőfokú határozat részletesen tartalmazza az elvégzett eljárási cselekményeket, az azok során beszerzett bizonyítékokat, és okszerű érvelést fejt ki arra vonatkozóan, hogy az adóhatóság azokat egyenként és összességében miként értékelte. Az alperes alappal állapította meg, hogy felperes a tőle észszerűen elvárható intézkedési kötelezettségének nem tett eleget, a számlakibocsátónál észlelnie kellett volna, hogy teljesítésre nem képes, ezt követően felismerhette volna - ha vizsgálja a tényleges munkavégzők személyét, -, hogy azok a számlakibocsátóhoz nem kapcsolhatók. Gyanússá válhatott volna számára, hogy az ügyletek adókijátszással érintettek. Az alvállalkozók oldalán feltárt hiányosságokat, mulasztásokat az elsőfokú adóhatóság rögzítette határozatában, azonban ezeket nem értékelte a felperes terhére, az adólevonási jogát nem e körülményekre alapítva tagadta meg.

A befogadás iránti kérelem

[9] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletnek elsődlegesen a közigazgatási cselekményre kiterjedő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését, másodlagosan a hatályon kívül helyezése mellett az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására, új határozat hozatalára utasítását kérte.

[10] Felülvizsgálati kérelme befogadhatósága körében hivatkozott a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 118. § (1) bekezdés *a)* pontjának *aa)*, *ac)*, *ad)* alpontjaira és *b)* pontjára.

[11] Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság által megkövetelt kellő körütekintést alátámasztó intézkedések sértik az Európai Unió Tanácsának 2006. november 28-i 2006/112/EK Irányelv (HÉA Irányelv) 168. cikkét, melyre tekintettel szükséges az Európai Unió Bírósága (EUB) előzetes döntéshozatali eljárásának lefolytatása. Amennyiben a Kúria nem értene egyet ezzel, akkor a passzív tudattartalom megállapításával összefüggésben felmerült értelmezési kérdésekben a joggyakorlat továbbfejlesztésére van szükség.

[12] Jogsabálysértésként hivatkozott az Áfa tv. 120. § *a)* pontjára, 9. § (1) bekezdésére, a Kp. 78. § (1)-(2) bekezdéseire, 85. § (6) bekezdésére, 88. §-ára, az Alaptörvény 28. cikkére. Utalt a bizonyítékok és a tényállás értékelésének irat- és jogellenességére, mint az ügy érdemére kiható eljárási jogsabálysértésre, a felülvizsgálati kérelme VI. fejezetében kifejtettekre. Álláspontja szerint az alperes határozata és az elsőfokú bíróság ítéletének több megállapítása precedensértékű döntésekkel (BH 2017.3.103, Kúria Kfv.35.349/2016., BH 2018.4.126, Kfv.35.122/2017., Kfv.35.344/2015., KGD.2014.52, BH 2021.2.53, Kfv.35.362/2020.) ellentétes, a Kp. 118. § (1) bekezdés *b)* pontjába ütközik.

A Kúria döntése és jogi indokai

[13] A felülvizsgálati kérelem befogadása nem indokolt.

[14] 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.

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

a) az ügy érdemére kiható jogsabálysértés 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.

[16] 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.

[17] 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 hivatkozás nem alapozza meg a befogadást.

[18] 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 az 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.

[19] 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 változására tekintettel már nem támogatható.

[20] 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 jelen ügyben. A Kúria a rendelkezésre álló iratok alapján megállapította, hogy az elsőfokú bíróság az EUB döntéseiben, a KMK véleményben és az Áfa tv.-ben foglaltakat követve végezte el a gazdasági esemény minősítését, valamint értelmezte az adólevonási joggal kapcsolatos joggyakorlatot és döntése indokolásában részletesen ismertette álláspontját. Mindebből következően a felülvizsgálati kérelem Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *aa)* alpontja szerinti befogadása nem volt indokolt.

[21] Elvi jelentőségűnek, és így a felülvizsgálati eljárás lefolytatására alapul szolgáló jogkérdésnek az olyan kérdések minősülnek, amelyek egy adott jogi norma tartalmával, ahhoz kapcsolódó jogkövetkezményekkel, illetve a jogszabály alkalmazhatóságával kapcsolatosak. A felperes ilyen jellegű jogkérdést a felülvizsgálati kérelemben nem tudott megjelölni.

[22] 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 maga sem hivatkozott arra, hogy az egyedi ügyben felmerült probléma a társadalom széles körét érintené, a jogkérdés a saját ügyén túlmutatna, továbbá arra sem, hogy nagy számban lennének folyamatban ügyek ugyanezen jogkérdésben, amelyeknek jogszerű megítéléséhez kúriai iránymutatás szükséges, így a rendelkezésre álló adatok alapján a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ab)* alpontja szerinti befogadás sem indokolt.

[23] Az Európai Unió Bírósága (EUB) előzetes döntéshozatali eljárása kezdeményezésének szükségessége miatt a Kúria a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha a felülvizsgálati eljárásban az uniós jogot érintő kérdés releváns és azt az eljáró bíróság még nem értelmezte. Erre irányuló kérelemnél meg kell jelölni az értelmezendő uniós jogot, mellyel a felperes adós maradt. A felperes által hivatkozott „kellő körütekintő intézkedések körében” nem valószínűsítette, illetve az ügy nem vetett fel az uniós jog értelmezését igénylő kérdést az Európai Unió Működéséről szóló Szerződés 267. cikke értelmében. Mindezek hiányában a Kp. 118. § (1) bekezdés *a)* pont *ac)* alpont alapján sem volt befogadható a felülvizsgálati kérelem.

[24] 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 arra hivatkozott, hogy a felülvizsgálati kérelme VI. fejezetében fejti ki részletesen ezen befogadási okkal kapcsolatos indokait, mely pont azonban a felülvizsgálati kérelem érdemi vizsgálatára tartozóan részletezte az alperesi határozat, illetőleg az elsőfokú bíróság ítéletének sérelmesnek tartott megállapításait, a tényállás feltáratlanságát, a bizonyítékok és a tényállás értékelése irat- és jogellenességét, azonban a felülvizsgálati kérelem befogadhatósága körében további indokolást nem tartalmazott, így a felülvizsgálati kérelem befogadása az indokolás hiánya miatt nem volt indokolt. Hangsúlyozza a Kúria, hogy hogy az *ad)* alpont szerinti befogadási ok a felülvizsgálat tárgyát képező bírói határozathozatalhoz kapcsolódó, bírósági eljárás során bekövetkezett eljárási szabályszegést, vagy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél alapvető

eljárási jogának sérelme állítását követeli meg. Az adóhatósági eljárásban a tényállás feltáratlanságára, a bizonyítékok figyelmen kívül hagyására hivatkozás miatt nincs mód a befogadásra.

[25] A Kúria felülvizsgálati eljárásban jogkérdésben dönt, a bizonyítékok értékelését nem mérlegeli felül, e tekintetben a Kúria jogértelmezése kiforrott (Kfv.37.478/2017/8.). A bizonyítékok mérlegelésén alapuló ítélet felülvizsgálati eljárásban eredménnyel csak akkor támadható, ha a bíróság a tényállást iratellenesen állapította meg, illetőleg a bizonyítékok mérlegelése kirívóan okszerűtlen volt. 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, döntésének jogi indokolása a Kp. 84. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 346. § (5) bekezdésében foglaltaknak megfelel. Mindezekre tekintettel az ügy érdemére kiható jogszabálysértés hiánya miatt sem volt indokolt a felülvizsgálati kérelem befogadása.

[26] A Kp. 118. § (1) bekezdés *b)* pontja szerinti befogadási ok körében - a felülvizsgálati kérelme 4.2. pontjában - a felperes a BH 2017.3.103, Kúria Kfv.35.349/2016., BH 2018.4.126, Kfv.35.122/2017., Kfv.35.344/2015., KGD.2014.52, BH 2021.2.53, Kfv.35.362/2020. számú döntésekre, mint jogkérdésben eltérő határozatokra hivatkozott, továbbá számos, az ügyben alkalmazandó EUB (C-354/03, C-55/03, C484/03, C-440/04, C-80/11, C-142/11, C-642/11, C-643/11, C-384/04, C-285/11, C-255/02, C-712/17, C-446/15) döntésre. A Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a megjelölt kúriai ítéletekkel és az EUB döntésekkel összevetette, amelynek eredményeként rögzíti, hogy az elsőfokú bíróság a Kúria, illetőleg az EUB gyakorlatának megfelelően vizsgálta a gazdasági esemény megvalósulásának kérdését, és a felperes tudattartalmát, amelyekről ítéletében részletesen számot adott, így a hivatkozott eltérés nem volt megállapítható.

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

A döntés rövid tartalma

[28] *A meghatározott törvényi feltételek fennállása hiányában a felülvizsgálati kérelem befogadását meg kell tagadni.*

Záró rész

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

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

Budapest, 2024. október 10.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk. bíró

Dr. Horváth Tamás sk. bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk. bíró

A kiadmány hitelélül:

tisztviselő