



**A Kúria  
mint felülvizsgálati bíróság**

**végzése**

**Az ügy száma:** Kfv.I.35.201/2023/2.

**A tanács tagjai:** dr. Hajnal Péter a tanács elnöke,

Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró,

dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet bíró,

dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit bíró,

dr. Heinemann Csilla bíró

**A felperes:** Felperes1 Cím2

**A felperes képviselője:** Bakos-Horváth Ügyvédi Iroda

Cím3

ügyinéző ügyvéd: név)

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

Cím1

**Az alperes képviselője:** név1 kamarai jogtanácsos

**A per tárgya:** adó ügyben hozott közigazgatási határozat

**A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél:** a felperes 13. sorszám alatt

**Az elsőfokú bíróság határozatának száma:** a Budapest Környéki Törvényszék 106.K.702.283/2022/11. számú ítélete

### **Rendelkező rész**

A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmének befogadását megtagadja.

A végzés ellen további jogorvoslatnak nincs helye.

### **Indokolás**

#### **A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás**

[1] A felperes bejelentett főtevékenysége egyéb közösségi, társadalmi tevékenység, a perbeli időszakban ténylegesen reklámügynöki tevékenységet folytatott. A felperes által teljesített reklám szolgáltatás a vevő cégek logójának, bannerének a felperes által különböző eseményekre bérelt rally autókön történő elhelyezését, illetve a kordaracing.hu oldalon történő feltüntetését jelentette. A bérbeadók számlái alapján felperes áfa levonási jogot kívánt gyakorolni.

[2] Az elsőfokú adóhatóság 2020. január 1. és 2021. március 31. közötti időszakra áfa adónemben adóellenőrzést folytatott le felperesnél. Ennek során vizsgálták a gépjárművek bérbeadóit, nyilatkoztatták képviselőiket, értékelték felperes nyilvántartásait, áfa analitikáját, bevallásait, a versenyek fotóit, a versenyzőket, a gépjárműnyilvántartás és a bankszámlák adatait. Az ellenőrzés megállapításaira tekintettel az elsőfokú adóhatóság 104.751.000 forint adóhiánynak minősülő áfa adókülönböt állapított meg, adóbírságot szabott ki, továbbá késedelmi pótlékot számított fel. Az adóbírság megállapítása során figyelembe vette, hogy mivel az adóhiány a személygépkocsik kizárólagos üzleti célú használatának elmaradt igazolása, a versenyautó bérlésről befogadott számlák adójának levonása, illetve kisebb

részben a felperes alapbizonylata és a bevallás közötti eltérés miatt keletkezett, elégséges az 50%-os mértékű adóbírságot alkalmazása.

[3] Alperes a 6436125633 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést. A levonási jog gyakorlása kapcsán kitért arra, hogy az elsőfokú hatóság megalapozottan minősítette az autók feletti rendelkezési jog bérbeadó általi megszerzésének igazolatlansága esetében az ügyletet az 5/2016.(IX.26.) KMK vélemény 2. pontja szerinti tényállással megegyezőnek – a gazdasági esemény megvalósult, de nem a számlában szereplő felek között. Szintén megalapozott volt a KMK vélemény 3. pontja szerinti esettel való azonosítás - a gazdasági esemény a számlában szereplő felek között megvalósult, de a számlakibocsátó (és/vagy az általa befogadott számla kibocsátója) csalárd magatartást valósított - akkor, amikor bizonyítást nyert, hogy a számlakibocsátó az adott versenyautó felett rendelkezhetett. A KMK vélemény ezen esetköreinek megfelelő tényállás esetén pedig a számlabefogadó tudattartalmát vizsgálni kellett. Az elsőfokú adóhatóság e tekintetében is megfelelt az irányadó előírásoknak, és tényszerűen állapította meg, hogy a felperes a tőle elvárható körültekintés elmulasztásával valójában beletörődött annak kockázatába, hogy olyan számlakibocsátóktól fogad be többtízmillió forintos ügyletekről számlát, akik a teljesítéshez sem referenciával, sem tapasztalattal, sem humán- sem tárgyi erőforrásokkal nem rendelkeznek.

#### **A kereset**

[4] Felperes az áfa levonási jog gyakorlását érintő körben kezdeményezte az alperesi határozat bírósági jogorvoslatát. Előadta, minden észszerű intézkedést megtett, nem tudta és nem is tudhatta, hogy az érintett ügyletek kapcsán adócsalás merülne fel.

#### **Az elsőfokú ítélet**

[5] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.

[6] Indokolásában rögzítette, hogy maga is vizsgálódott a KMK vélemény alperesi határozatban megjelölt 2. és 3. pontjai tekintetében. Az első eset az, amikor a felperes olyan rally autók bérléséről szóló számlák áfa tartalmát helyezte levonásba, amikor számlakibocsátónak nem volt igazolt a járművek feletti rendelkezési joga (nem volt tulajdonos, vagy nem volt igazolt a tulajdonos és a bérbeadó közötti kapcsolat). Ezen esetekben egyértelmű, hogy a számlákon szereplő gazdasági események nem a számlákon szereplő felek között mentek végbe, továbbá a felperes nem tette meg a tőle észszerűen elvárható intézkedéseket annak érdekében, hogy az ügylet ne vezessen adókijátszáshoz. Azon esetekben pedig amikor igazolt volt a számlakiállítók járművek feletti rendelkezési joga, megalapozottan jutott az alperes arra a következtetésre, hogy a számlákon szereplő gazdasági események az azokon szereplő felek között mentek végbe, azonban az ügyletek célja

adókijátszás volt, a felperes passzív szerepével. A KMK vélemény 3. pontja szerinti minősítés jogszerű.

[7] A felperes, mint számlabefogadó tudattartalmát mindkét esetben vizsgálta alperes. Helytállóan lett megállapítva, hogy a felperes a tőle elvárható körültekintés elmulasztásával beletörődött annak kockázatába, hogy olyan számlakibocsátóktól fogad be több tízmillió forintos ügyletekről számlát, akik sem rally-s referenciával, sem tapasztalattal, sem humán és tárgyi erőforrásokkal nem rendelkeztek. A számlakibocsátók közül az cég1 (a továbbiakban: I.Kft.), a cég2, a cég3 és cég4 felett azonos személyi kör gyakorolt irányítást. Az I.Kft. köré szerveződött a név2 elnevezésű rally csapat, ahol irányítást (csapatvezető) végző név3 a számlakibocsátók ügyleteinél – üzemanyagbeszerzés, tanúként az ellenérték megfizetésénél, hivatali ügyintézésnél - valamilyen formában mindig jelen volt. Az I.Kft. vezetése központi szerepet tanúsított az ügyletekben, hiszen, amikor a versenyautók feletti rendelkezési jogot új szereplők szereztek meg, arról nem az új szereplő értesítette a felperest, hanem maga az I.Kft.. név3 (aki az I.Kft. alkalmazottja is) és a felperesi képviselő egymás ismerősei, üzlettársai. Ebből nem lehetett másra következtetni csak arra, hogy a felperesben gyanút kellett, hogy keltsen már az a tény is, hogy olyan cégek léptek be a gazdasági kapcsolatba, akik rally előélettel, tapasztalattal, személyi és tárgyi állománnyal nem rendelkeznek, a felperesnek informálódnia kellett volna a partnerek felől, ezt nem tette meg. Felperes beletörődött annak a kockázatába, hogy adóelkerüléssel érintett ügyletek részese, magatartása helytállóan passzívként minősíthető.

### **A felülvizsgálati kérelem**

[8] A felperes felülvizsgálati kérelemmel támadta a jogerős ítéletet. Kérte a felülvizsgálati kérelem befogadását, de tételesen nem jelölte meg, hogy a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. tv. (a továbbiakban: Kp.) 118. § (1) bekezdés mely pontja alapján. Ismertette a KMK vélemény szövegét. Álláspontja szerint kérdésként merül fel, hogy a számlabefogadó tudattartamának vizsgálata során hogyan kell értelmezni a KMK vélemény azon kitételét, hogy „a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról, adócsalásról”. Ennek azért van különös jelentősége, mert a KMK vélemény következtetéseit az adóhatóság az egyes adóügyekben szinte tömegesen alkalmazza. Álláspontja szerint mindenképpen szükséges ebben a körben tételes és lényegi iránymutatás a KMK vélemény, illetőleg a számlabefogadó levonási joga vonatkozásában, különösen a 3. esetkörben. Ez olyan kiemelt jelentőségű kérdés, amely a joggyakorlat alakulása szempontjából különös jelentőséggel bír.

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

[9] A felülvizsgálati kérelem befogadásának feltételei nem állnak fenn.

[10] A Kúria előtti felülvizsgálati eljárás érdemi lefolytatását meg kell előznie a kérelem befogadhatóságáról való döntésnek. Azt, hogy ennek során a Kúria milyen körben vizsgálódhat, a Kp. 117.§ (4) és 118.§ (1) bekezdése határozza meg.

[11] A Kp. 118. § (1) bekezdése szerint a Kúria 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.

[12] A Kp. 117.§ (4) bekezdése folytán 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 felülvizgálni kért határozat jogkérdésben eltér. A fél által megjelölt befogadhatósági okhoz a bíróság nincs kötve.

[13] A Kp. szerinti szabályozás azt a célt szolgálja, hogy a Kúria döntésével eleget tudjon tenni a joggyakorlat irányításával és egységének biztosításával kapcsolatos feladatainak, hogy az egyedi ügyek intézésében is elláthasson jogegységi funkciót. A befogadás megengedhetőségéről való döntés során a Kúriának nem az egyedi ügyben hozott bírósági határozat jogszerűségét, hanem az egyedi ügy és a jogegység kapcsolatát kell vizsgálni. A kapcsolat vizsgálata során a Kúria a felperes előadását elsődlegesen tartalma szerint, a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) és ab) alpontok szerinti körben bírálta el.

[14] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) alpont első fordulata szerinti joggyakorlat egysége biztosításának szükségessége akkor merül fel, ha a felülvizsgálati kérelemmel támadott jogerős határozat olyan elvi jelentőségű jogkérdést vet fel, amellyel kapcsolatban a Kúria jogegységi határozatában, kollégiumi véleményében, az elvi irányításnak a Bszi. 195. § (2) bekezdése folytán még hatályos korábbi eszközeiben (irányelv, elvi döntés, kollégiumi állásfoglalás), vagy a Bírósági Határozatok Gyűjteményében közzétett eseti határozatában még nem foglalt állást. A joggyakorlat egysége biztosításán alapuló befogadásnak az elvi tartalmú iránymutatás hiánya mellett azonban további feltétele, hogy a kérelmező hivatkozzon egymással ellentétes bírósági jogalkalmazást eredményező jogerős bírósági határozatokra. Széttartó bírósági döntések nélkül az ügy érdemére kiható jogszabálysértés vizsgálata nem indokolható a joggyakorlat egységének biztosítására utalással. Ilyen gyakorlatra felperes nem hivatkozott.

[15] A Kp. 118. § (1) bekezdés aa) alpont második fordulata szerinti joggyakorlat továbbfejlesztésének biztosítására vonatkozó elvárás az igazságszolgáltatással szembeni azon

igényt jeleníti meg, hogy változatlan jogszabályi környezetben is szükségessé válhat az elvi irányítás eszközeivel már értelmezett, egységes joggyakorlat más irányba történő elmozdítása. A joggyakorlat elmozdítását felperes nem jelölte meg célként.

[16] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ab) alpont esetében a felvetett jogkérdésnek a társadalom szempontjából akkor van különleges súlya, ha annak értelmezéséről a Kúria korábban még nem foglalt állást, és a jogegység iránti igény túlmutat a felülvizsgálati kérelemmel támadott jogerős határozaton. Jellemzően ez az eset áll fenn akkor, ha egy új jogszabály értelmezése, vagy egy joghézag kitöltése elvi iránymutatást igényel és valamilyen további ok – pl. az esetek nagy száma, vagy mintaperben hozott jogerős határozat - miatt szükséges az elvi tartalom kimunkálása.

[17] A KMK vélemény mindhárom pontját a Kúria már több határozatában alkalmazta. Ilyen volt pl. a Kfv.I.35.008/2021/5., a Kfv.I.35.332/2021/5. vagy a Kfv.I.35.151/2022/7. számú ítélet. A Kfv.I.35.009/2021/5. számú ítélet [41] pontjában állapította meg a Kúria, hogy az 5/2016.(IX.26.) KMK vélemény nem jogszabály, hanem az EUB ítéletei alapján kialakult elméleti alapvetések rendszerezése. A megadott szempontok az alperesi határozat meghozatalának időpontjától, vagy abban a KMK vélemény szerepeltetésétől függetlenül vagy azonosíthatók, vagy sem. Ennek következtében a KMK vélemény értelmezésére a joggyakorlat alakulása szempontjából sem alapítható a felülvizsgálati kérelem befogadása.

[18] A Kúria a Kp. 117.§ (4) bekezdésére tekintettel másodlagosan a felperes előadásán túl is, valamennyi Kp. szerinti, hivatalból figyelembe vehető ok mentén vizsgálta a felülvizsgálati kérelem befogadhatóságát. Ennek során nem észlelt a jogegységgel okozati kapcsolatban álló indokot, a felülvizsgálati kérelmet a Kp. által nevesített egyetlen szempont alapján sem találta befogadhatónak. Mindezekre tekintettel a felülvizsgálati kérelem befogadását a Kúria a Kp. 118.§ (2) bekezdése alapján megtagadta.

### **A döntés elvi tartalma**

[19] *Sem a joggyakorlat egységére, továbbfejlesztésének biztosítására, sem a felvetett jogkérdés különleges súlyára, illetve társadalmi jelentőségére hivatkozva nem alapítható befogadási kérelem az 5/2016.(IX.26.) KMK vélemény értelmezésre.*

### **Záró rész**

[20] Az eljárás az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 57. § (1) bekezdés a) pontja alapján illetékmentes, ezért a Kúriának az illeték megfizetéséről rendelkeznie nem kellett.

[21] A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadásáról a Kp. 118. § (2) bekezdés alapján tárgyaláson kívül határozott.

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

Budapest, 2023. október 4.

**dr. Hajnal Péter s.k.**

**a tanács elnöke**

**Huszárné dr. Oláh Éva s.k.**

**előadó bíró**

**dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit s.k.  
s.k.**

**bíró**

**dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet s.k.**

**bíró**

**dr. Heinemann Csilla**

**bíró**