



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

ítélete

Az ügy száma: Kfv.I. 35.053/2025/5.

A tanács tagjai: Dr. Hajnal Péter a tanács elnöke;

Dr. Heinemann Csilla előadó bíró;

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit bíró;

Dr. Figula Ildikó bíró;

Dr. Tóth Kincső bíró

A felperes: Felperes1

(Cím2.)

A felperes képviselője: név egyéni ügyvéd

Cím3

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Cím1

Az alperes képviselője: név1 kamarai jogtanácsos

(Cím4)

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 11. sorszám alatt

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Debreceni Törvényszék 6.K.701.666/2024/6. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Debreceni Törvényszék 6.K. 701.666/2024/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 nap alatt 60.750 (hatvanezerhétyszázötven) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy az esedékesség napjáig fizessen be az állami adó- és vámhatóság illetékbevételi számlájára 243.000 (kettőszáznegyvenháromezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

A Kúria tájékoztatja a felperest, hogy a fizetendő illeték a határozat jogerőre emelkedését követő 60. napon válik esedékessé.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes vállalkozási szerződést kötött a cégl-vel (továbbiakban: Kft.) egy budapesti volt fürdő ingatlanon lévő medencék, támfalak, és egyéb betonszerkezet bontására

és a sít elszállításának munkálataira. A felek a teljesítési határidőt 2023. április 28. napján határozták meg, a szerződést a megrendelő felperes részéről ügyvezetője, míg a Kft. részéről név² írták alá. A felperes a Kft.-vel interneten keresztül került kapcsolatba és a munkálatok elvégzésével azért bízta meg, mert az előleg fizetésre nem tartott igényt. A felperes egy a Kft.-hez jogilag nem köthető magánszeméllyel tartotta a kapcsolatot, személyesen a Kft. ügyvezetőjével nem találkozott, a magánszemély közvetítőként járt el. A magánszemély Kft.-hez fűződő jogviszonyát a felperes nem vizsgálta. A 2023. március 21-én kelt teljesítési igazolás alapján a Kft. 9.000.000, Ft összegben volt jogosult számlát benyújtani. A felperes a munka megkezdését megelőzően a cégnyilvántartásban ellenőrizte a cég adatait, egyéb vizsgálódást azonban a Kft. személyi- és tárgyi körülményei vonatkozásában nem folytatott le. A felperesi ügyvezető naponta ellenőrizte a munkálatok haladását, tapasztalata szerint három-négy ember végezte a bontási munkálatokat, köztük az a magánszemély, akivel a munka elvégzéséről tárgyalt és akivel a munkálatok állásáról napi szinten konzultált.

[2] Az alperes általános forgalmi adónemben 2023. március 01.-2023. március 31.-e időszakra vonatkozóan végzett ellenőrzést a felperesnél, melynek eredményeképpen a 1672294917 számú határozatával helyben hagyta az elsőfokú adóhatóság 2967382689 számú határozatát, amelyben felperes terhére 2.430.000, Ft általános forgalmi adókülönbözetet állapított meg, melyet adóhiánynak minősített, és az adóhiány után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Az adóhatóság megállapítása szerint a Kft. nem végezte el a számlákra írt munkákat, számlái tartalmilag hiteltelenek voltak. A Kft. áfabevallási kötelezettségének ugyan eleget tett, azonban áfa befizetési kötelezettsége nem keletkezett fiktív számlák bevallásban szerepeltetése miatt. Az adóhatóság álláspontja szerint a fiktív számlák kiállításával és felhasználásával összefüggésben sérültek az állami költségvetés érdekei, bevétel kiesést pedig csak oly módon lehetett ellensúlyozni, ha az adóhatóság a felperesnek megtiltja a fiktív számlákra áfaként írt összeg levonását.

[3] A Kft.-nél és a Kft. által befogadott számlákon szereplő gazdasági társaságoknál ellenőrzést végzett az adóhatóság, melynek kapcsán rögzítette, hogy azok sem voltak képesek a munkálatokat elvégezni, tekintettel arra, hogy sem személyi, sem tárgyi körülményei arra nem adtak lehetőséget. Azt nem vitatta, hogy a gazdasági tevékenység megvalósult, a szerződésben vállalt munkálatokat elvégezték, így az 5/2016. (IX.26.) KMK vélemény (továbbiakban: KMK vélemény) 2. számú eset megvalósulását állapította meg, de rögzítette, hogy azokat nem a Kft. végezte el. A felperes a Kft. ellenőrzésekor nem tanúsította a tőle észszerűen elvárható intézkedéseket, mert a fenti körülmények alapján felismerhette volna, hogy hamis számlákat kapott, a Kft. nem volt képes a teljesítésre. Az adóhatóság részletesen vizsgálta az alvállalkozói számlákat és az alvállalkozók körülményeit, a magánszemély szerepét az ügyletben. A magánszemély a Kft. ügyvezetőjének jó barátja volt, aki a gépeket barátságukra való tekintettel bérleti díj nélkül, kopási költség megtérítése mellett bocsátotta rendelkezésére és működött közre a teljesítésben.

[4] Az adóhatóság határozataiban részletesen felsorakoztatta azokat az intézkedéseket, amelyek álláspontja szerint észszerűen elvárhatók lettek volna a felperes részéről, aki ugyan folyamatosan jelen volt a munkavégzés helyszínén, azonban itt is mindig csak a magánszeméllyel tárgyalt, a munkaterületen is csak őt láthatta, ennek ellenére belenyugodott abba, hogy a magánszemély egy a felperes által nem is ismert vállalkozás számláját adta át

neki a saját munkájáról. Az adóhatóság szerint a felperestől a Kft. és a magánszemély közötti nyilvánvalóan csalásra utaló körülmények közt elvárható volt, hogy az általánosnál is szorosabb felügyeletet gyakoroljon. Álláspontjának megerősítésére több kúriai döntésre, illetőleg az Európai Bíróság irányadó gyakorlatára utalt.

[5] Az alperes döntésének indokolásában kiemelte, hogy önmagában az adólevonási jog tárgyi feltétele az alakilag szabályos számla nem jogosítja fel az adóalanyt az adólevonási jog gyakorlására. Rámutatott arra, hogy a feltárt bizonyítékok egyenként és összességében történő értékelésével okszerűen más megállapítást nem lehetett tenni, mint azt, hogy a Kft. sem személyesen, sem alvállalkozó bevonása útján nem végezte el a felperes által áfalevonásra felhasznált számlára írt munkát.

A kereset és a védírat

[6] A felperes keresetében elsődlegesen az alperesi határozat elsőfokú határozatra kiterjedő megsemmisítését kérte, másodsorban a határozatok megváltoztatásával a 2023. március hónapra áfa adónemben előírt adókülönbözlet törlését.

[7] Hangsúlyozta, hogy a felperes és a Kft. között létrejött üzleti kapcsolatot a felek megerősítették, a Kft. részéről tényleges munkavégzés történt a magánszemély munkagépeivel, és az alvállalkozó biztosította a gépkezelő személyzetet. Szerinte a magánszemély nyilatkozatait az alperes nem valós tartalma szerint értékelte, az az alperesi megállapítás, hogy a magánszemély végezte a felperes telephelyén a tényleges munkálatokat, a Kft. ügyvezetőjének nyilatkozataival, adóbevallásaival cáfolható. Sérrelmezte, hogy az elsőfokú adóhatóság, és az alperes tényállás tisztázási kötelezettsége körében nem hallgatta meg az általa megjelölt és ténylegesen munkát végző személyeket. A felperesi ügyvezető kellő körültekintéssel járt el, mivel az általa ismert tényekből nem volt levonható olyan következtetés, hogy az általa nem ismert gazdasági társaságok adóelkerülő magatartást tanúsítanak. Érvelésének alátámasztására hivatkozott kúriai döntésekre, illetőleg az Európai Unió Bíróságának C-610/19., C-281/10., C-512/21. és C-18/13. számú döntéseiben kifejtettkre.

[8] Alperes védíratában határozatában foglaltak fenntartása mellett a felperes keresetének elutasítását indítványozta. Álláspontja szerint az adóellenőrzés tárgya a felperes adólevonási jog gyakorlására felhasznált számláinak hitelessége, melynek alapvetően objektív feltételei vannak. Hangsúlyozta, hogy az ellenőrzés során feltárt bizonyítékokat egymással ok-okozati összefüggésben, egy egységes logikai láncba rendezve világosan látható volt, hogy a magánszemély saját nevében üzletszerűen az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) 6. §-a szerinti gazdasági tevékenységet végzett, és az is bizonyos, hogy a magánszemély nem a Kft. alvállalkozója volt. Erre vonatkozóan semmilyen bizonyíték nem merült fel, és ilyenről az érintettek sem nyilatkoztak. Az

észszerűen elvárható intézkedések körében az EUB gyakorlatára és ezzel összefüggésben a kúriai döntésekre utalt.

Az elsőfokú bíróság döntése

[9] Az elsőfokú bíróság ítéletével a felperes keresetét elutasította.

[10] Utalt az Áfa tv. adólevonással kapcsolatos előírásaira, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15. §-ban előírtakra, és bár elismerte, hogy a szolgáltatásnyújtás ténylegesen megvalósult, azonban abban a kérdésben, hogy a felperes részére ki teljesített, az alperes helytálló megállapításra jutott. Ítéletében áttekintette az adólevonási jog alaki- és anyagi feltételeit, ezekkel összefüggésben elemezte az alperes által feltárt tényállást és jutott arra a következtetésre, hogy a gazdasági események nem a számlán szereplő felek között, hanem a felperes és a magánszemély között valósultak meg. A felperesi tudattartalom kapcsán pedig úgy ítélte meg, hogy az alperes által határozatában rögzített tények és körülmények alkalmasak voltak a felperes adókijátszásban való passzív közreműködésének alátámasztására (KMK vélemény 2. eset). A tudattartalom vizsgálata kapcsán elfogadta azt az alperesi megállapítást, hogy a felperes a tőle elvárható észszerű intézkedéseket nem tette meg, mert ezek mellett tudnia kellett volna a számla hiteltelenségéről. A felperes nem győződött meg a számlakibocsátó teljesítőképességéről, az üzleti partner eljárása jogszerűségéről, hogy rendelkezett-e a szolgáltatásnyújtásának biztosítása érdekében tárgyi- és személyi feltételekkel.

[11] Az elsőfokú bíróság nyomatékosan értékelte azt a körülményt, hogy a felperesi ügyvezető maga nyilatkozott úgy, külön nem győződött meg arról, hogy a számlakibocsátó képes-e teljesíteni, hiszen a szerződés megkötéseinek körülményeiről általánosságban a felperes úgy nyilatkozott, hogy telefonon állapodott meg a magánszeméllyel és a szerződés megkötésekor szembesült azon ténnyel, hogy előbbi személy nem a Kft. ügyvezetője, valamint mindössze nyilvános adatbázis alapján ellenőrizte a Kft. adóalanyiságát. Ezzel az ügyvezető gyakorlatilag elismerte, hogy a számlabefogadó társaság teljesítésével összefüggésben mindössze tapasztalataira hagyatkozott. Hangsúlyozta, hogy a felperesi ügyvezető a bontáskor műszaki felelősként is eljár, így tisztában kellett lennie a tevékenység során kötelezettségeivel, melynek nem tett eleget. A Kft. ügyvezetőjével telefonon tartotta a kapcsolatot, nem győződött meg arról sem, hogy az építési, bontási törmelék a vonatkozó jogszabályoknak megfelelően került-e kezelésre, ha ezt ellenőrzi, akkor fel kellett volna ismernie, hogy a Kft. nem teljesíthette a szolgáltatást, hiszen nem tudta érvényesíteni a hibás teljesítésből eredő követeléseit sem a Kft.-vel szemben.

[12] Úgy ítélte meg, hogy a gazdasági események teljesítése kapcsán a felperesi ügyvezető olyan nagyfokú passzivitást mutatott a számlakibocsátó tényleges adójogi működésével kapcsolatban, amely alkalmas volt arra, hogy a felperes adókijátszásban való passzív közreműködését alátámassza.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[13] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, az elsőfokú bíróság ítéletének hatályon kívül helyezése, és az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat meghozatalára történő utasítása érdekében. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete ellentétes az EUB C-537/22., C-459/17. és C-460/17, C-354/03., C-18/13, C-285/11., C-384/04., C-439/04., C-80/11., C-610/19., C-446/15., C-277/14., C-537/22. és C-712/17., valamint a C-434/17. számú ügyben elvi tételként kimondottakkal.

[14] A perbeli esetben az elsőfokú bíróságnak abban kellett állást foglalnia, hogy a felperes és a Kft. között létrejött vállalkozási szerződés alanyai eleget tettek-e az adókötelezettségeiknek. Ezt a kérdést az elsőfokú bíróság nem vizsgálta, nem értékelte, hanem a polgárjogi teljesítés vizsgálatát, a szolgáltatásnyújtás megvalósulását ellenőrizte. Ezzel összefüggésben rögzítette, hogy adóbevallási kötelezettségének mindkét társaság eleget tett, amit az adóhatóság is elismert, hiszen a Kft.-nél lefolytatott vizsgálati jegyzőkönyv 10. oldala rögzíti, hogy a társaság nem csak a bevallási kötelezettségét, hanem az online számla adatszolgáltatási kötelezettségének is eleget tett, és ez az adatszolgáltatás számszakilag alátámasztja a Kft. által bemutatott áfa analitikát és a benyújtott áfa bevallásokat. Rámutatott arra, hogy a Kft. adóellenőrzése során nem jutott olyan következtetésre az adóhatóság, hogy valótlan tartalmú számlakibocsátására került sor, és olyan ténymegállapítást sem tettek, hogy az áfa analitikák tartalma, valamint az áfa adóbevallás tartalma nem egyezik meg a valósággal.

[15] Szerinte tényként állapítható meg, hogy az áfa visszaigénylési jog gyakorlásának C-277/14. számú ügy [28] és [29] pontjában leírt tartalmi és formai feltételeknek a felperes megfelelt. Határozott álláspontja szerint a rendelkezésre álló bizonyítékok okszerű mérlegelése, valamint az EUB esetjogaiban leírtak figyelembevételére esetén az a megalapozott következtetés volt levonható, hogy a költségvetés érdeke nem sérült, így a további bizonyíték értékelések szükségtelenek voltak. Utalt a C-384/04. ügy [29], [30] pontjában leírtakra, miszerint az Államkincstár védelmét az alperes érvényesítheti, de ez a védelem nem terjedhet túl a célhoz szükséges mértéken. Ez viszont a perbeli esetben nem valósult meg, hiszen mindkét adózót az adóhatóság adóztatja, egyik oldalon a bevallás megtörténte alapján a befizetést követeli, míg másik oldalon az adólevonási jogot korlátozza. Szerinte alkalmazandó a C-712/17. számú ügy [65] pont utolsó mondatában leírtak, miszerint, ha a számlakibocsátó megfizette a megfelelő összegű Héát, ez esetben nem áll fenn adóbevétel veszélyeztetése, így a felperes adó visszaigénylési joga sem vitatható el. A felek teljesítették adókötelezettségeiket, a költségvetés érdeke nem sérült.

[16] Ezen túlmenően állította, hogy az alperes a vállalkozási szerződés két alanyánál eltérően minősítette az ügyleteket. Az alvállalkozó bevonásával a munkát ténylegesen elvégző vállalkozásnál nem kifogásolta a polgárjogi teljesítés megtörténtét, nem fogalmazta meg a polgárjogi teljesítés hiányát, nem minősítette hiteltelennek a felperes felé kibocsátott

számlát, nem állapította meg a kibocsátott számláról, hogy annak tartalma valótlan. Viszont a felperesnél hiteltelen befogadott számláról, és az alvállalkozók teljesítőképességének hiányáról tett említést.

[17] Az elsőfokú bíróság döntése eltér az irányadó EUB-s joggyakorlattól is, amikor a felperes ügyvezetőjétől olyan ellenőrzési feladatokat vár el, amelyek észszerűen nem elvárhatók tőle. E körben a C-610/19-es számú ügyben megfogalmazott gondossági szintet tartotta irányadónak, és még utalt a C-446/15. és C-537/22. döntésben megfogalmazott elvárhatósági szintre is. Hangsúlyozta, hogy a felperes kizárólag az adóhatósági ellenőrzés jegyzőkönyvéből szerzett tudomást arra, hogy az általa nem ismert társaságok ügyvezetői a náluk lefolytatott jogkövetési ellenőrzések során olyan nyilatkozatokat tettek, melyekből adóelkerülő magatartásra lehet következtetni. Ezeket a felperesi ügyvezető információ hiányában nem ismerhette fel, másrészt eszközrendszere sem volt a munkaügyi átvilágításra. Ezzel összefüggésben utalt az Európai Parlament és Tanács 2016/679. számú rendeletére, mely alapján a felperes a vele szerződéses kapcsolatban nem álló természetes személyek azonosító adatait nem ismerheti meg.

[18] Összegző véleménye szerint az elsőfokú bíróság által értékelt körülmények nem alkalmasak a felperes által befogadott számlák hiteltelenségének a bizonyítására, a felperest nem terhelte olyan kötelezettség, hogy a Kft. által vállalt munkavégzéshez szükséges eszközök tulajdonosát, kezelőjét ellenőrizze. Az interneten keresztül történő üzleti kapcsolat kialakítása pedig 2023-ban már szokásosnak minősült. A Kft. az adóhatósági ellenőrzés során okirattal bizonyította, hogy jogszerűen került sor a magánszemély tulajdonában álló eszközök Kft. által történő használatára, ezekből az okiratokból nem lehetett volna arra következtetni, hogy a felperes által nem ismert alvállalkozók adóelkerülést folytatnak.

[19] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta, hangsúlyozva, hogy az adóhatóság az irányadó kúriai és EUB gyakorlatnak megfelelően foglalt állást a felperes adólevonási joga gyakorlásának megtagadásakor.

A Kúria döntése és jogi indokai

[20] A felperes felülvizsgálati kérelme alaptalan.

[21] A Kúria a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem, a csatlakozó felülvizsgálati kérelem, és a felülvizsgálati ellenkérelem keretei között vizsgálhatja felül [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 108. § (1) bekezdés], a jogszerűségi vizsgálat a kérelemben megjelölt jogszabálysértésekre terjedhet ki. A Kúria az eljárásban nem a kereset ismételt elbírálását, a közigazgatási döntés ismételt felülbírálatát végzi, ezért nincs helye bizonyítás felvételének. A Kúria hangsúlyozza, hogy a Kúria előtt rendkívüli felülvizsgálat

zajlik, s a Kúria több eseti döntésében hangsúlyozta, hogy a felülvizsgálati eljárásban, annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt nincs helye bizonyítékok felülmérlegelésének (Kfv.VI.37.562/2018/12., Kfv.III.37.239/2013/6.).

[22] A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján vizsgálja, hogy a jogerős ítélet megfelel-e a kérelemben megjelölt jogszabályoknak [Kp. 120. § (5) bekezdés]. A következetes bírói gyakorlat szerint a bizonyítékok felülmérlegelésére a felülvizsgálati eljárásban nincs lehetőség.

[23] Kivételesen kerülhet csak sor a tényállás felülmérlegelésére, amennyiben az elsőfokú bíróság által feltárt tényállás a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen mérlegelésén alapul vagy az ítélet iratellenes megállapításokat tartalmaz. Amennyiben azonban a bíróság a bizonyítékok egyenként és a maguk összességében való mérlegelésére vonatkozó feladatát elvégezve hozza meg az ítéletét és az így megállapított tényállásból vonja le a jogi következtetését, akkor a felülmérlegelés kizárt. Nyilvánvaló okszerűtlen ítéleti következtetésnek az minősíthető, amikor a bizonyítékokból, a felülvizsgálattal támadott ítélettel ellentétes eredményre lehet jutni, ilyen következtetés azonban a perbeli esetben nem volt feltárható. Az elsőfokú bíróság az alperesi döntéssel egyezően helytálló következtetésre jutott a gazdasági esemény megvalósulása körében és helyesen minősítette azt a KMK. 2. esetkörnek. Az elsőfokú bíróság döntésében részletesen értékelte a számlakibocsátó működését, a felperes ügyletkötését, a teljesítés körülményeit, az abban közreműködők szerepét és az adókijátszás mibenlétét.

[24] A Kúria rámutat arra, hogy az elsőfokú bíróság ítélete kellő alapossággal és részletességgel vizsgálta a kifogásolt számla Áfa tartalma levonásának megtagadásával kapcsolatos minden összefüggést, a felperes a felülvizsgálati kérelmében nem tudta alátámasztani, hogy kirívóan okszerűtlen mérlegelésen, iratellenes megállapításokon alapulna az elsőfokú bíróság döntése. A számla kibocsátásával az adó áthárítása megtörténik, ezzel adójogi kapcsolat jön létre a számlakibocsátó és a számlabefogadó között, amely egyben kötelezettséget ró a számla befogadójára, a beszerzőre nézve: tegyen meg minden ésszerű intézkedést arra nézve, hogy elkerülje az adókijátszásban való részvételt. Ezzel összefüggésben alaptalan a felülvizsgálati kérelemnek az a hivatkozása, hogy az alperes eltérő minősítést alkalmazott volna a feleknél. Az adóhatóságnak nem feladata az adott szerződés polgári jogi minősítése, hanem adójogi szempontból vizsgálja és értékeli a jogviszonyokat, és az adó befizetési kötelezettség és levonási jog szempontjából ítéli meg azokat.

[25] A Kúria joggyakorlata következetes abban, hogy a levonási jogot gyakorló adózó tudatállapotát a gazdasági esemény hiteltelenségétől elkülönülten, önálló bizonyítékértékeléssel kell vizsgálni. A Kúria több döntésében (Kfv.I.35-244/2020/7., Kfv.V.35.197/2021/7.) elvi élel mutatott rá, hogy a KMK véleményben is megjelenő kidolgozott elvek mentén a megalapozott döntéshez szükséges tényállást az adóhatóságnak két különböző területen kell feltárni és bizonyítani. Először a gazdasági esemény megvalósulásának körülményeit kell vizsgálni. Amennyiben a teljesítéssel összefüggésben az

adóhatóság adókijátszás gyanúját észleli – a perbeli esetben, mert a gazdasági esemény nem a számla szerinti felek között ment végbe – át kell térni a levonási jog gyakorlója szerepének vizsgálatára. A levonási jog gyakorlása abban az esetben tagadható meg, ha az adózó feltárt ismeretei alapján bizonyítható, hogy vagy eleve részese volt az adókijátszásnak, vagy eltérte (tudott), illetve hanyag módon nem vett róla tudomást (tudhatott volna). Ez azonban az adólevonási jog gyakorlásának megtagadásához szükséges komplex adójogi tényállásnak önálló eleme, saját bizonyítékokkal, saját értékelési szempontokkal. A számla szerinti gazdasági esemény hitelességét megdőntő bizonyítékokból – kivéve, ha az adózó bizonyított módon maga is tevékeny részese az adókijátszásnak – nem következik okszerűen a levonási jog megtagadása, bár a bizonyítékok tartalmuk függvényében mindkét tényállás kapcsán felhasználhatók.

[26] Az EUB esetjoga alapján megkövetelhető a gazdasági szereplőtől, hogy tegyen meg minden tőle ésszerűen elvárható intézkedést annak érdekében, hogy az általa teljesítendő ügylet ne vezessen adókijátszáshoz. Amennyiben szabálytalanságra vagy csalásra utaló körülmények állnak fenn, a körütekintő gazdasági szereplőt az ügy körülményeitől függően arra kötelezhetik, hogy a megbízhatóságáról való meggyőződés érdekében tájékozódjon azon másik gazdasági szereplő felől, amelytől termékeket vagy szolgáltatásokat kíván beszerezni. Egy adott esetben a áfa levonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól az arról való meggyőződés érdekében ésszerűen elvárható intézkedések, hogy az általa teljesített ügylettel nem vesz részt az értékesítési láncban korábban eljáró gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban, alapvetően az adott ügy körülményeitől függenek.

[27] Az elsőfokú bíróság helyesen járt el akkor mikor vizsgálta a teljesítés kapcsán tanúsított felperesi magatartást. Nem vitatható, hogy a felperes napi szinten járt ki ellenőrizni a munkafolyamatokat és tartotta a kapcsolatot az ott dolgozókkal. Gondos eljárás esetén felismerhette volna, hogy az ott dolgozó és a munkákat irányító magánszemély nem áll semmilyen jogviszonyban a munkát elvállaló gazdasági társasággal. Az, hogy már a szerződés megkötésekor nem győződött meg a közvetítő személy gazdasági társasággal fennálló jogviszonyáról és a későbbiek során sem kérte annak igazolását, hogy milyen jogcímen végez munkálatokat, olyan gondatlanságot jelent, amely megalapozza a felperes hanyag eljárásának megállapítását és ezzel összefüggésben az adólevonási jog gyakorlásának megtagadását.

A felperestől megkívánt ellenőrzési cselekmény nem terjedt túl az üzleti életben elvártól, nem volt szükség részletes és bonyolult ellenőrzésre ahhoz, hogy tisztázza ki, milyen jogviszony alapján végzett tevékenységet. Egyszerűen a munkaterületen jelenlévő magánszemélyt kellett volna felhívni jogviszonya fennállásának igazolására, ezzel tisztázható lett volna a munkát elvégző személye, az, hogy ténylegesen a szerződésben szereplő gazdasági társaság teljesít-e. A felperes a tőle elvárható ésszerű intézkedések megtétele nélkül elfogadta a részére felkínált feltételeket, így a tőle elvárható gondosságot nem tanúsította az ügyletek során. A felperes a neki felkínált teljesítéseket érdemi ellenőrzés nélkül elfogadta és ez vezetett ahhoz, hogy az adókijátszás résztvevőjévé vált.

[28] A felülvizsgálati kérelemben hivatkozott EUB döntések tükrében sem állapítható meg jogsértő okfejtés vagy kirívóan okszerűtlen mérlegelés az elsőfokú bíróság ítéletében. Az EUB C- 610/19-es ügyben (Vikingo ügy) 54.) pontja nyomatékosítja, hogy „a Bíróság már több alkalommal megállapította, hogy nem ellentétes az uniós joggal, ha azt követelik a

gazdasági szereplőtől, hogy tegyen meg minden tőle ésszerűen elvárható intézkedést annak érdekében, hogy az általa teljesítendő ügylet ne vezessen adókijátszáshoz. Adott esetben a héa levonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól az arról való meggyőződés érdekében ésszerűen elvárható intézkedések, hogy az általa teljesített ügyletekkel nem vesz részt az értékesítési láncban korábban eljáró gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban, alapvetően az adott ügy körülményeitől függenek”. Az EUB is már több döntésében rámutatott arra, hogy az ésszerűen elvárható intézkedés mindig az adott ügy körülményeitől függ, és a tudta- tudhatta teszt elvégzése és a bizonyítékok mérlegelése a nemzeti bíróság hatáskörébe tartozó feladat. Jelen ügyben az adóhatóság által bemutatott ésszerű intézkedések hiányát alátámasztó bizonyítékokat az elsőfokú bíróság alaposan megvizsgálata és jogszerűen döntött a kereset elutasításáról.

[29] Nem helytálló az a felperesi érvelés, hogy a számlakibocsátó általános forgalmi adó bevallása megteremti a levonás gyakorlásának jogszerűségét. Az EUB ezzel kapcsolatban már kifejtette, hogy az a kérdés vajon az érintett termékek korábbi és későbbi értékesítését terhelő héát befizették-e, vagy sem az államkincstárba, nem befolyásolja az adóalany előzetesen megfizetett héa levonásához való jogát. A héa ugyanis minden egyes termelési és forgalmazási tevékenységre alkalmazandó az árat kitevő különböző költségelemek által közvetlenül viselt adó levonását követően (2012. június 21-i Mahagében és Dávid ítélet, C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373, 40. pont). Ez a tény még önmagában azonban nem biztosítja az adólevonási jog jogszerű gyakorlását, ha az adóhatóság objektív körülmények alapján bizonyítja, hogy a levonási jogával élni kívánó adóalany tudta vagy tudhatta, hogy az érintett ügylet az eladó, illetve a szolgáltató által elkövetett adócsalás részét képezi, vagy hogy az értékesítési láncban az említett adóalany által teljesített ügyletet megelőző vagy követő másik ügylet áfa kijátszást valósít meg.

[30] A fentiekre figyelemmel a Kúria a jogerős ítéletet - mivel az nem sérti a felperes által megjelölt jogszabályi rendelkezéseket - a Kp. 121. § (2) bekezdés alkalmazásával hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[31] *A bizonyítékok felülmérlegelésének csak kivételesen és akkor van helye, ha a tényállás iratellenesen került megállapításra, a bizonyítékok értékelése jogszerűtlen, vagy a logika szabályainak nem felel meg.*

Záró rész

[32] A Kúria az alperes részére járó felülvizsgálati perköltséget a 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet 3. §. (2) bekezdés a) pontja és (5) bekezdése alapján állapította meg és annak

megfizetésére a felperest a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 81. § (1) bekezdése, (5) bekezdése, és 82. § (1) bekezdése alapján kötelezte.

[33] A felülvizsgálattal az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 45/A. § (2) bekezdése, 50. § (1) bekezdése szerint felmerült, az Itv. 62. § (1) bekezdés h) pontja alapján feljegyzett eljárási illetéket a felperes a Pp. 102. § (1) bekezdése értelmében köteles megfizetni.

[34] Tájékoztatja a felperest, hogy az illetéket a Nemzeti Adó-és Vámhivatal 10032000-01070044-09060018 számú illetékbevételi számlájára kell az esedékesség napjáig megfizetnie. A megfizetés során közleményként fel kell tüntetni a Kúria megnevezését, a kúriai ügyszámot, valamint a fizetésre kötelezett adóazonosító számát.

[35] Kúria a fizetendő illeték esedékessége idejét az Itv. 78. § (4) bekezdésében foglalt rendelkezés alapján állapította meg, továbbá határozatában rögzítette a polgári és közigazgatási bírósági eljárás során meg nem fizetett illeték és állam által előlegezett költség megfizetéséről szóló 30/2017. (XII. 27.) IM rendelet 2. § (2) bekezdés a) -e) pontjában meghatározott kötelező tartalmi elemeket.

[36] Az ítélettel szemben a felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. április 17.

Dr. Hajnal Péter s.k.

a tanács elnöke

Dr. Heinemann Csilla s.k.

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit s.k.

előadó bíró

bíró

Dr. Figula Ildikó s.k.

Dr. Tóth Kincső s.k.

bíró

bíró