



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

végzése

Az ügy száma: Kfv.I. 35.250/2024/9.

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

Dr. Figula Ildikó előadó bíró;

Dr. Heinemann Csilla bíró;

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit bíró;

Dr. Tóth Kincső bíró

A felperes: Felperes1

(Cím2)

A felperes képviselője: Juhász & Maroshelyi Ügyvédi Iroda (név ügyvéd)

Cím3

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

cím5

Az alperes képviselője: név1 kamarai jogtanácsos

(Cím1)

A per tárgya: adóügyben hozott határozat jogszerűsége vizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: a felperes

A felülvizsgálni kért határozat: Budapest Környéki Törvényszék 102.K.700.846/2022/68.

számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Törvényszék 102.K.700.846/2022/68. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A felperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 250.000 (kettőszázötvenezer) forintban, az alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 250.000 (kettőszázötvenezer) forintban állapítja meg.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Az elsőfokú adóhatóságként eljáró Nemzeti Adó- és Vámhivatal Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Adó- és Vámigazgatósága a felperesnél 2019. január 01. és 2020. március 31. közötti időszakra általános forgalmi adó adónemben lefolytatott adóellenőrzés eredményeként, 2021. augusztus 19-én kelt, 7281229187 számú határozatában az adózó terhére általános forgalmi adó adónemben 208.188.000, Ft adókülönbötet állapított meg, melynek teljes összegét adóhiánynak tekintette, az adóhiánynak minősülő adókülönbötet után 416.376.000, Ft adóbírságot szabott ki, és 19.189.000, Ft késedelmi pótlékot számított fel. A következő időszakra átvihető követelés összegét 2020. első negyedévi áfa bevallásában

szerepeltetett 6.455.000, Ft-tal szemben 0, Ft-ban határozta meg, és kötelezte a felperest, hogy a határozat véglegessé válásától számított 15 napon belül az adókülönböt, az adóbírságot és a késedelmi pótlékot fizesse meg a NAV részére.

[2] Az alperes 2021. december 02-án kelt, 6424893621/2021/NAV iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Az alperes a határozatát a felperes részéről vizsgált időszakban általános forgalmi adó adónemben érvényesített levonási jog megtagadása körében az általános forgalmi adóról szóló 2007.évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban: Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 165. § (1)-(2) bekezdésére, 166. § (2) bekezdésére alapította. A feltárt adókülönböt utáni adóbírság összegét az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (továbbiakban: Art.) 217. § (1) bekezdése, és 215. § (4) bekezdése alapján 200%-ban határozta meg. A késedelmi pótlék meghatározását az Art. 206. § (1-5) bekezdései, 207. § (1) bekezdése, 208. § (1-3) bekezdése, 209. § (1)-(2) bekezdése, valamint a 2010. § (1)-(2) bekezdésre alapította.

[3] Az alperes határozata részletesen ismertette az adóhatóság által feltárt tényállást, mely szerint a felperes a vizsgált időszakban öt gazdasági társaságtól (cégek) fogadott be számlákat, melyhez kapcsolódóan adólevonási jogát gyakorolta. Ebből három számlakibocsátó gazdasági társaságtól nemesfémből készült urnazáró lemezekre vonatkozó számlákat, két gazdasági társaságtól számítástechnikai eszközök értékesítésére vonatkozó számlákat fogadott be.

Az ellenőrzés a kibocsátott számlához kapcsolódó gazdasági események megtörténtét vizsgálta, majd a széles körű bizonyítás, kapcsolódó vizsgálatok eredményének értékelése után megállapította, hogy az adólevonási jog gyakorlása során felhasznált számlákon szereplő gazdasági események nem valósultak meg.

[4] Az alperes határozata szerint a cég1 gazdasági társaság által nemesfémből készült urnazáró lemezek értékesítéséről 2019. január 24. – 2019. május 30. közötti teljesítési időponttal kiállított 10 db számlán szereplő, összesen 240.540.687, Ft nettó összeghez kapcsolódó 64.945.987, Ft áfa összeget a felperes időszaki bevallásaiban jogszerűtlenül helyezte levonásba.

Az ellenőrzés a számlán szereplő gazdasági esemény vizsgálata során a felperes törvényes képviselője, név2, valamint a felperes munkavállalója név3 nyilatkozatai, a számlakibocsátónál 2019. január 01. és 2019. május 31. közötti időszakra általános forgalmi adónemben NAV Békés Megyei Adó- és Vámigazgatósága által végzett adóellenőrzés vizsgálatának megállapítása eredményeként megállapította, hogy a számlakibocsátó a felperes részére kiállított számlák szerinti áruval nem rendelkezett, ezért gazdasági esemény hiányában a felperes adólevonási jogot sem gyakorolhatott.

[5] A határozat indokolása szerint a cég2 gazdasági társaság részéről 2019. június 21. és 2019. október 18. között kiállított 9 db számlán szereplő összesen 256.884.099, Ft nettó érték után 69.358.708, Ft áfa vonatkozásában is jogszerűtlenül gyakorolta a levonási jogot a felperes.

Az adóhatóság a számlán feltüntetett gazdasági esemény létrejötte körülményei vizsgálata során, a felperes törvényes képviselőjét, felperes munkavállalóját meghallgatva, a számlakibocsátó törvényes képviselője név⁴ nyilatkozata ismeretében, valamint a NAV Bács-Kiskun Megyei Adó- és Vámigazgatósága által a számlakibocsátónál 2019. május 01. és 2019. augusztus 31. közötti időszakra vonatkozóan általános forgalmi adónemben végzett ellenőrzés eredményeként megállapította, hogy a felperes adólevonási jogát olyan számlák alapján gyakorolta, amelyekben szereplő gazdasági események nem valósultak meg, így azok adólevonási jog gyakorlása alapjául nem szolgálhatnak.

[6] A felperes 2019. november 14. és 2020. március 31. között a cég3 gazdasági társaságtól összesen 9 db számlát fogadott be, melyhez kapcsolódóan 279.751.376, Ft nettó érték után a 75.532.871, Ft-ban felszámított általános forgalmi adót időszaki bevallásában levonásba helyezte.

Az adóhatóság, vizsgálva a számlán szereplő gazdasági események megtörténtét, többek között meghallgatta a számlakibocsátó ügyletkötéskori képviselőjét, a felperes törvényes képviselőjét, név³ munkavállalóját, továbbá figyelembe vette a számlakibocsátónál a NAV Bács-Kiskun Megyei Adó- és Vámigazgatósága részéről 2020. január hónapra, a NAV Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága által 2019. október 04. és 2019. december 31., valamint 2020. február 01. és 2020. március 31. közötti időszakra vonatkozó ellenőrzés megállapításait, mely szerint a számlákban foglalt gazdasági események nem történtek meg. Ezek ismeretében az adóhatóság megállapította, hogy a számlakibocsátó a számlákon szereplő termékeket nem értékesítette az adózó részére, a vitatott számlák a gazdasági esemény hiányában hitelesnek nem tekinthetők.

[7] A felperes a vizsgált időszakban befogadta a cég4 által kibocsátott 220 db terméknev szoftver értékesítéséről 2019. május 19-i teljesítési időponttal kiállított, SZ-2019-00056-os sorszámu számlát 41.360 EUR + 11.167 EUR (azaz 13.648.748, Ft + 3.685.162, Ft áfa) összegben, mely utóbbit bevallásában levonható adóként szerepeltette. A felperes a 220 db szoftverből 2019. június 05-i teljesítési időponttal kiállított számla szerint 200 db-ot a szlovák cég5 részére, 2019. június 07-i teljesítési időponttal kiállított számla szerint 20 db-ot a cseh cég8 részére értékesített tovább.

A számlán szereplő ügyletek adóhatóság általi vizsgálata eredményeként megállapításra került, hogy egy számlázási láncolat jött létre a szoftver beszerzéssel összefüggésben a cég5 – cég7 – cég4 – felperes között. Az adóhatóság figyelembe vette a számlakibocsátó beszállítójánál a NAV Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adó- és Vámigazgatóság adóellenőrzése során feltárt adatokat, a szlovák adóhatóság által közölt információkat, az

ügyletben közreműködők által előadott nyilatkozatokat, és a rendelkezésre álló bizonyítékokat úgy értékelte, hogy a cég⁴ számlakibocsátó nem rendelkezett a felperes részére kibocsátott számlán szereplő termékkel, azt a felperes részére sem értékesíthette, ezért a gazdasági esemény hiánya megállapítása miatt a felperes adólevonási jogot sem gyakorolhatott.

[8] A felperes a vizsgált időszakban a cég⁶ által 45 db terméknév¹ elnevezésű termék értékesítéséről 2019. október 31-i teljesítési időponttal kiállított számlát fogadott be 4.150.630, Ft adóalap és 1.120.670, Ft áfa összegben, mely számla adótartalmát bevallásában levonásba helyezte.

Az adóhatóság a számlán szereplő gazdasági esemény vizsgálatához kapcsolódó bizonyítási eljárás eredményeként megállapította, hogy egy számlázási láncolat jött létre az cég⁹ – cég⁶ – és a felperes között, mely terméket a felperes az cég⁹ részére továbbértékesítette. Az áru ugyanazon közösségi adóalanytól indult, ahová az – a körhinta csalás jegyeit hordozó ügyletsorozat következtében – az adózó értékesítése által visszajutott.

Az adóhatóság ezen megállapítását a számlakibocsátónál és a számlakibocsátó beszállítójánál végzett jogkövetési vizsgálat eredményére, az ügyletben közreműködők képviselői meghallgatására alapította. Megállapította, hogy a cég⁶ nem rendelkezett az adózó részére kibocsátott számlán szereplő termékekkel, ezért a felperes részére nem is értékesíthette, ezért a vitatott számla alapján a felperes adólevonási jogot sem gyakorolhatott.

[9] Az alperes határozata részletesen ismertette a vizsgált időszakban a felperes értékesítéseit terhelő, fizetendő általános forgalmi adóval összefüggésben feltárt tényállást is. Ennek során megállapította, hogy a felperes 2019. január 24. és 2020. március 31. közötti teljesítési időszakban színarany lemezek közösségi beszerzéséről fogadott be számlákat a cég¹⁰ szlovák társaságtól, összesen 991.290.016, Ft értékben. A számlákon fizetési módként készpénz vagy kompenzáció szerepelt.

A kompenzációs számlákon az értékesítő szlovák fél azt rögzítette, hogy a számla pénzügyi teljesítést nem igényelt, az a kompenzációs csere ügylet keretében került kiegyenlítésre. A felperes a számlák szerinti közösségi termékbeszerzések után fizetendő adót szerepeltetett a vizsgált időszaki áfa analitikájában és áfa bevallásaiban.

A szlovák értékesítőtől befogadott számlákon fizetési módként feltüntetett kompenzáció háttérben az állt, hogy a felperes ezen közösségi adóalanytól beszerzett termékeket 3 magyar gazdasági társaság felé értékesítette, egyrészt a cég¹, másrészt a cég², harmadrészt a cég³ gazdasági társaságok felé, összesen 993.456.785, Ft összegben. Ennek az ellenértéknek az ellentételezésére pedig az ismertetett 3 gazdasági társaság részéről kibocsátott számlákon szereplő gazdasági esemény, a beszerzett arany urnazáró lemez szolgált.

[10] A felperes, a részéről 3 gazdasági társaság felé kibocsátott, befektetési arany értékesítésére vonatkozó számlákhoz kapcsolódóan általános forgalmi adót nem hártotta át, hivatkozva az Áfa tv. 235. § (1) bekezdés a) pontja és 236. § (1) bekezdésben szereplő, befektetési arany értékesítésére vonatkozó különös szabályokra.

[11] Az adóellenőrzés során széleskörű bizonyítás folyt a szlovák gazdasági társaság részéről állítólagosan értékesített színarany lemezek beszerzése körülményeire. Ennek során meghallgatták a felperes vizsgált időszaki munkavállalóját, név3t, vizsgált időszaki törvényes képviselőjét, név2t. Értékelték a jogügylethez kapcsolódóan kiállított „minőségi tanúsító jognyilatkozat” valóságát, az azon szereplő ügyleti tanúk szerepét (az okiraton szereplő egyik ügyleti tanú, név5, időközben elhunyt), helyszíni szemlét rendeltek el a felperes székhelyén a kompenzációs csere ügylettel érintett termékek bevizsgálási folyamatának bemutatása megismerése céljából, vizsgálták a felperes részéről bejelentett, az ügyletek lebonyolításának helyszínéül szolgáló irodákat bérbeadó társaságok bérleti szerződését. Ezzel összefüggésben csak a cím6 szám alatti irodaházát üzemeltető Kft. képviselője ismerte el nyilatkozatában, hogy a felperes tőle 17 alkalommal bérelt helységet. Figyelembe vették az ellenőrzés során megkeresett, szlovák adóhatóság tájékoztatását, mely szerint a társaság székhelye virtuális cím, ahová további cégek is bejegyzésre kerültek, ezért 2020. október 31-én a szlovák adóhatóság hivatalból törölte a szlovák céget, amely egyebekben áfa bevallást utoljára 2019. szeptember hónapra nyújtott be.

[12] Az adóhatóság megállapította, hogy miután a szlovák fél részéről a számlák szerint értékesített színarany lemezekért cserébe kapott, nemesfém-ből készült urnazáró lemezek nettó értéke jelentősen alacsonyabb volt, ezért a felperesnek további 207.930.000, Ft összegben kellett készpénzben a szlovák fél felé teljesítenie. Az ellenőrzés megállapította, hogy a főkönyvi könyvelés adatai szerint a felperes – negatív pénztáregyenlege miatt – nem rendelkezett a kompenzációs csereügyletek szerinti értékkülönbözet szlovák fél részére készpénzben történő kiegyenlítéséhez szükséges pénzügyi fedezettel.

A felperes könyvelési adatai szerint azonban név6 kanadai lakos által 116.575.200, Ft befizetés került könyvelésre, a felperes és név6/1 között létrejött kölcsönszerződés szerint, emellett a felperes törvényes képviselője tagi kölcsön jogcímén 2020. január 15. és 2020. március 31-e között összesen 95.621.706, Ft befizetést teljesített. Az adóhatóság megállapítása szerint azonban mind a név6 részéről kölcsönként lekönyvelt pénzösszeghez kapcsolódó ügylet, mind a tagi kölcsön befizetés fiktív ügylet volt.

[13] Az adóhatóság a csereügylethez kapcsolódóan megállapította, hogy a felperes a 3 számlakibocsátótól nemesfém-ből készült urnazáró lemezeket 777.176.162, Ft + 209.837.567, Ft áfa összegben vásárolta meg, melyet a közösségi vevő, a cég10 szlovák cég részére értékesített 783.471.548, Ft-ért. A felperes a számláiban adót nem hártott át, az ügyleteket az Áfa tv. területi hatályán kívül eső termékértékesítésként kezelte. Az adóhatóság az értékesítést egy mesterségesen kialakított számlázási láncolatként értékelte. Megállapította, hogy a felperesnél nem állt rendelkezésre a számlák szerinti kompenzációs csereügyletek kapcsán felmerült értékkülönbözetek készpénzben történő kiegyenlítéséhez szükséges fedezet, (csak a színlelt kölcsönszerződés volt felmutatva, továbbá a tagi kölcsön befizetéseket semmilyen

dokumentum nem igazolta), mindebből arra a következtetésre jutott, hogy a felperes a cég10 által kibocsátott számlákon szereplő színarany lemezeket a felperesnek nem értékesítette, így a felperes azokat nem értékesítette tovább a 3 gazdasági társaság részére sem, ugyanakkor a felperes nemesfémből készült urnazáró lemezeket sem vásárolt ezen 3 belföldi gazdasági társaságtól, ezért azokat nem is értékesíthette a szlovák közösségi vevő részére.

[14] Az alperes határozata összességében megállapította, hogy a cég10 a számlák szerinti színarany lemezekkel igazoltan nem rendelkezett, azok általa történt beszerzését tényszerűen semmilyen irat nem támasztotta alá, mint ahogy a termékek Magyarországra érkezéséről és azok átvételéről sem állt az adóhatóság rendelkezésére dokumentáció.

[15] A határozat indokolása a cég1, cég2, valamint a cég3 gazdasági társaságok részéről kibocsátott számlához kapcsolódó adólevonási jog gyakorlása során az Áfa tv. 119. § (1) bekezdése, 120. § a) pontja, 127. § (1) bekezdése, az Sztv. 15. § (3) bekezdése, 165. § (2) bekezdése és 166. § (2) bekezdése normaszöveg szerinti ismertetését követően rögzítette, hogy az előzetesen felszámított adó levonásba helyezésének konjunktív tartalmi feltételei közé tartozik egyrészt a számlák valós adóalany általi kiállítása, az alakilag és tartalmilag megfelelő hiteles bizonylat, amelyet valós gazdasági eseményről állítottak ki, és a másik adóalany részéről az adó áthárítása is megtörtént. Csak a formai és a tartalmi feltételek együttes megléte esetén kerülhet sor az adólevonási jog gyakorlására.

[16] Az indokolás szerint az adóellenőrzés során feltárt bizonyítékok, tények, körülmények, rendelkezésre álló egyéb adatok – figyelemmel a társaságok igazgatóságok számlakibocsátóknál végzett ellenőrzések során rögzített megállapításaira is – a maguk összességében objektív módon igazolják, hogy az adózó az adólevonási jogát olyan ügyletekkel kapcsolatban, illetve olyan számlák alapján kívánta gyakorolni – amely ügyletek, illetve számlákon szereplő gazdasági események nem valósultak meg, ezért a gazdasági esemény hiányára vonható le megalapozott következtetés. Az indokolás utalt a Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK vélemény 1. pontjára)

[17] A határozat indokolása részletesen ismertette mind a szlovák gazdasági társaság részéről kibocsátott számlákon szereplő gazdasági eseményhez kapcsolódóan lefolytatott bizonyítási eljárás során elhangzott nyilatkozatokat, tanúvallomásokat, beszerzett okiratokat, mind az összesen 5 számlakibocsátó részéről adólevonási jog gyakorlásához felhasznált számlákon szereplő gazdasági események, ügyletek megtörténte valósága vizsgálata érdekében lefolytatott bizonyítási eljárás során rendelkezésre álló bizonyítékokat, és azok értékelését.

[18] A közösségen belüli termékértékesítés és termékbeszerzéshez kapcsolódóan az Áfa tv. 89. § (1), (3) bekezdésére, valamint a vonatkozó ítélkezési gyakorlatra is hivatkozott egyrészt az Európai Unió Bírósága C-409/04. Teleos ítélet, C-273/11. Mecsek Gabona ítélet

megállapításaira, másrészt a Kúria Kfv.V.35.232/2010; Kfv.I.35.225/2011; Kfv.I.35.306/2012; Kfv.I.35.416/2012.számú határozataira.

[19] Az indokolás kitért arra is, hogy bár a felperes tudta, hogy valójában nem fémjelzett befektetési aranyat, hanem csak fémipari alapanyagot vásárolt és értékesített, ennek ellenére a 3 belföldi társaság részére a számláit az Áfa tv. befektetési aranyra vonatkozó speciális szabályaira alapozottan adómentesen állította ki. Ugyanakkor, miután a felperes munkavállalója és a felperes törvényes képviselői is egybehangzóan megerősítették, hogy a kérdéses termék fémjel nélküli fémipari alapanyagnak minősül, ezért az általános szabályok szerint általános forgalmi adóval növelten kellett volna a számlákat kiállítani. A felperes azon magatartása, hogy értékesítési ügyleteiről általa is tudottan helytelenül adómentes számlát állított ki, az adófizetési kötelezettség elkerülését szolgálta.

[20] Az alperes, a határozat indokolása szerint nem találta helytállónak a felperes fellebbezésének azon hivatkozását, hogy annak megítélése, hogy a befektetési arany forgalmazásához szükséges engedéllyel nem rendelkezett, más hatóság hatáskörébe tartozó hatósági ügynek minősül, amely az urnazáró lemezek beszerzésével kapcsolatos adólevonási jogot nem érinti. A kereskedelemről szóló 2005. évi CLXIV. törvény 4. § (1) bekezdése szerint ugyanis a nemesfémből készült ékszer, díszműáru és egyéb tárgy forgalmazására irányuló szándékot a vállalkozó köteles a kereskedelmi hatóságnak bejelenteni. A törvényi rendelkezése szerint tehát a számlák szerinti tevékenység bejelentési kötelezettség alá esett, ugyanakkor sem a felperes, sem a számlakibocsátók nemesfém forgalmazásával kapcsolatos engedéllyel nem rendelkeztek. Az indokolás szerint a hatósági engedély hiányából adódó jogkövetkezmények megállapítása, bár nem az adóhatóság hatáskörébe tartozó kérdés, ellenben az engedély hiánya, mint körülmény, az adóhatóság által feltárt tényállás egyik elemeként értékelendő.

[21] Az alperes határozata részletezte az adóhiány utáni adóbírság mértéke 200%-ban történő megállapítása indokoltságát az Art. 215. § (3) bekezdésére figyelemmel.

A kereseti kérelem, védirat

[22] Az alperes határozatával szemben a felperes keresettel élt, és 49 oldalas kereseti kérelmében elsődlegesen az alperes határozata megváltoztatását kérte akként, hogy a bíróság a megállapított adóhiány, adóbírság és késedelmi pótlék összegét törölje, és állapítsa meg a felperes adólevonási joga gyakorlása jogszerűségét a felperesi adóbevallásban szereplő összegben, másodlagosan az alperes határozatának hatályon kívül helyezését és az elsőfokon eljáró adóhatóság új eljárásra és új határozat meghozatalára kötelezését kérte.

[23] A felperes keresetét a Kp. 38. § (1) bekezdés a) pontjára, 89. § (1) bekezdés a-b) pontjára, 90. § (1) bekezdés a) pontjára, 92. § (1) bekezdés d) pontjára, az Air. 99. § (1-2)

bekezdésére, az Áfa tv. 119. § (1) bekezdésére, 120. §-ra, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, az Szt. 165. § (2) bekezdésére, 166. § (1-2) bekezdésére, 15. § (3) bekezdésére, az Art. 215. § (1), (3) és (4) bekezdésére, valamint a Kúria 5/2016. (IX.26) KMK véleményére alapította.

[24] A kereset szerint az adóhatóság nem tett eleget tényállás tisztázási kötelezettségének, nem bizonyította kétséget kizáróan, hogy a kifogásolt számlákon szereplő gazdasági események nem jöttek létre, hogy az adózó célja az adójogszabályok kijátszása, jogosulatlan adóelőny elérése volt, és kétséget kizáróan nem bizonyított körülmények sorozatát értékelte a felperes terhére. Az alperes eljárása során az egyes bizonyítékok között nem valós ellentmondásokat mutatott ki, olyan körülményeket értékelt más bizonyítékokkal ellentmondónak, amelyek nem jelentenek tényleges ellentmondást, illetve több oldalról megerősített tényeket minden alap és bizonyíték nélkül nem fogadott el, mellyel súlyosan megsértette az Air. 99. § (1-2) bekezdését.

[25] A felperes szerint az általa ellenőrzés során rendelkezésre bocsátott bizonyítékok teljes mértékben alátámasztják és igazolják a cég10 által kibocsátott számlán szereplő gazdasági események megtörténtét. A felperes álláspontja szerint az adóhatóság a nagy számú eljárási cselekmény elvégzése ellenére sem tett eleget tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, és téves jogértelmezésre, jogszabálysértő következtetésre jutott.

Az a körülmény ugyanis, hogy a szlovák gazdasági társaság a vizsgálat időpontjában már nem volt elérhető, nem igazolja a felperessel fennált gazdasági kapcsolat hiányát. Az adóhatóság tévesen állította, hogy a szlovák gazdasági társaság által kiállított számlák azért nem hitelesek, mert a számlákat nem zárt rendszerű számlázó programmal állították ki. A felperes érvelése szerint ugyanis a számla valódiságáért és helyességéért nem az adózót, hanem a számlakibocsátót terheli felelősség. A felperes szerint az adóhatóság olyan tényeket vont a felperes felelősségi körébe, melyek az EUB joggyakorlata szerint sem az adózót terhelő körülmény.

A kereset szerint az adóhatóság tévesen értékelte a rendelkezésre álló tanúvallomásokat és tett olyan kijelentést, mely szerint a felperes nyilatkozataiban nem adott elő olyan információt, amelyek a gazdasági események megtörténtét alátámasztották volna. A kereset kitért a felperes időszakai munkavállalója, és időszakai törvényes képviselője nyilatkozatai elemzésére, azokról részleteket emelt ki.

[26] A kereset szerint az adóhatóság az irodabérléssel összefüggésben egy nem bizonyított tényért értékelt a felperes terhére.

A kereset szerint tévesen értékelte a felperes terhére az adóhatóság azt is, hogy nem rendelkezett befektetési arany forgalmazásához szükséges engedéllyel, ugyanis az adózó adókötelezettségét ez semmi módon nem befolyásolja.

[27] Az adólevonási joggal összefüggésben a három számlakibocsátó céghez kapcsolódóan sérelmezte, hogy az adóhatóság által a számlakibocsátó körében feltárt működési körülmények, a számlakibocsátók adókötelezettsége teljesítése kapcsán felmerült hiányosságokat értékelte az adózó terhére, holott ezek kizárólag a számlakibocsátók körében felmerült hiányosságok voltak.

[28] A kereset szerint az adóhatóság az aranylemezek készletezésével összefüggésben is helytelen következtetéseket vont le.

[29] A kereset szerint a kölcsönszerződés vonatkozásában, annak fiktív voltát az alperes a bizonyítékok téves értékelésével állapította meg. Hangsúlyozta, hogy nem lehet kétségbe vonni a készpénz átadás-átvétel megtörténtét arra hivatkozással, hogy nem történt meg annak írásbeli dokumentálása, ugyanis a kölcsönszerződés ilyen kötelezettséget a felekre nem ró, ezen hatósági elvárást semmilyen jogszabályi rendelkezés nem támasztja alá, ugyanakkor a kölcsönszerződéshez kapcsolódó készpénz át nem adását, vagy át nem vételét az adóhatóság semmivel nem tudta igazolni, bizonyítani. Kifogásolta a kölcsönadó nevének elírása, illetve a kölcsönadó magyar lakcíme szerződésben való feltüntetése hiányából levont következtetést.

[30] A kereset szerint az adóhatóság tévesen értékelte a színarany értékesítéséhez kapcsolódó ügylet vizsgálatával összefüggésben kiállított minőségi tanúsítványon szereplő egyik okirati tanú, név⁷ tanúvallomását. Kiemelte, hogy az ügyleti tanú szerepének adóhatóság általi értékelése téves. Az ügyleti tanú ugyanis csak azt tanúsítja, hogy az okiratot aláíró személy az iratot előtte írta alá, azaz nincs jelentősége annak, hogy a tanú ismeri, vagy sem a nyilatkozatot tevőt, illetve annak sem, hogy ugyanazon felek közötti okiratok esetében akár hosszabb időn keresztül ugyanazon ügyleti tanú járt-e el.

[31] A kereseti kérelem minden valóságot nélkülözőnek találta azt az adóhatósági megállapítást, hogy a szlovák féltől beszerzett színarany lemezek nettó értéke nagy mértékben meghaladta az adózó által befogadott számlákon feltüntetett nemesfém-ből készült urnazáró lemezek nettó értékét.

[32] A kereset szerint az adóhatóság tévesen tett megállapításokat az áru mérlegelésével kapcsolatban, és az áru hitelességét tanúsító iratokkal kapcsolatban is, és nem kérdőjelezhetette volna meg a 2016. évi CXXX. törvény (Pp.) 325. § (3) bekezdése alapján a minőséget tanúsító jognyilatkozatok teljes bizonyító erejű magánokirati voltát.

[33] A kereseti kérelem 4. pontja, az „adóhatóság fizetendő adóra vonatkozó következtetései” cím alatt megismételte a felperesnek az elsőfokú adóhatósági határozattal szemben előterjesztett fellebbezésének II/2. pontját, és hivatkozott arra, hogy azok a körülmények, amelyeket a felperes számlakibocsátóinál feltárt az adóhatóság, és az ügyletek meg nem történtét bizonyító objektív körülményként értékelt, ténylegesen eltérnek az EUB

vonatkozó ítélkezési gyakorlatától. Az a körülmény, hogy a számlakibocsátó nem elérhető, iratokat nem ad át, ezáltal a gazdasági tevékenysége, beszerzése, értékesítése nem igazolható, az adózó terhére nem értékelhető, miután erre az adózónak nincs ráhatása. A kereset szerint az adóhatóság objektív körülményekkel nem igazolta, hogy az adózó tudott, vagy tudnia kellett arról, hogy az adókijátszást megvalósító ügyletben vesz részt.

[34] A kereseti kérelem szintén 4. pontjaként feltüntetett, „a beszerzést terhelő előzetesen felszámított levonható adó” cím alatt cég11-től befogadott számla, valamint a cég12-től, a cég13-től, és a cég14-től befogadott számlához kapcsolódó érvelésében megismételte az elsőfokú adóhatósági határozattal szemben előterjesztett fellebbezés II.3. pontjában foglaltakat, és arra hivatkozott, hogy az adóhatóság az adózó terhére olyan körülményeket értékelt, amelyekről az adózónak nem volt és nem lehetett tudomása, mivel azok a körülmények az adóellenőrzés megkezdésének időpontját követően váltak nyilvánvalóvá, azokról az adózónak nem lehetett ráhatása, ezért ezek nem tekinthetők objektív körülménynek és nem értékelhetők az adózó terhére. A felperes szerint a cég11, valamint annak felperes előtt ismeretlen szállítói körében feltárt működési körülmények kizárólag a számlakibocsátó körében felmerült hiányosságok.

A felperes szerint az Áfa tv. a levonási jog gyakorolhatóságához szükséges két feltétel a felperes esetében teljesült.

A kereset szerint az adóhatóság nem vizsgálta, hogy a felperes tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy adókijátszásban vesz részt, ezért a határozat a Kúria 5/2016. KMK véleményében elvárt követelménynek sem felelt meg.

[35] A felperes kereseti kérelme 5. pontja „a bíróságok ügyre vonatkoztatható gyakorlata” cím alatt megismételte az elsőfokú határozattal szemben előterjesztett fellebbezés III. pontjában foglaltakat, mely szerint a Kúria 5/2016. KMK véleménye 2. esetkörének megfelelő tényállás jött létre az adólevonási jog gyakorolhatóságával összefüggésben, amely megkívánja a számlabefogadó tudattartalmával összefüggő bizonyítást.

A kereset idézte a Kúria joggyakorlat elemző csoportjának áfa levonási jog gyakorlásával összefüggő véleménye részleteit, valamint a Kúria Kfv.I.35.611/2012/6; Kfv.V.35.128/2012/15; Kfv.I.35.0005/2012/2; Kfv.V.35.128/2012/15; Kfv.I.35.732/2014/4; Kfv.V.35.734/2014/6; és a Kfv.35.350/2016/4.számú határozatai részleteit.

A kereset az „Európai Unió Bírósága vonatkozó ítéletei” cím alatt idézte a C-80/11. Mahagében ügy, a C-324/11. Tóth ügy, a C-444/12. Hardimpex ügy, a C354 Optigen ügy, C440/04 Kittel ügy, és a C18/13. Max Pen ügyben hozott határozatok megállapításait, és utalt arra, hogy

az adóhatóság figyelmen kívül hagyta az EUB gyakorlatát is, az adóhatóság nem tárt fel olyan objektív körülményeket, amelyre figyelemmel bizonyítást nyerhetett volna, hogy a felperes, mint adózó, tudattartalma kiterjedt-e arra, hogy adókijátszásnak volt a része.

[36] Jogsértőnek találta az Art. 215. § (4) bekezdése szerinti 200%-os adóbírság alkalmazását is.

[37] Az alperes védiratában a felperes keresetének elutasítását kérte, hivatkozva arra, hogy a keresettel támadott másodfokú határozat jogszerű és megalapozott.

[38] A 42. oldalas védirat ismertette az adóhatóság által megállapított tényállást, a rendelkezésre álló tények, bizonyítékok ismeretében, az alkalmazandó jogszabályokból levont jogi következtetéseket, valamint részletesen nyilatkozott a felperes kereseti kérelmére.

Az elsőfokú bíróság ítélete

[39] A Budapest Környéki Törvényszék a felperes kereseti kérelmét alaptalannak találta, megállapította, hogy a felperes keresetében foglaltak alapján az alperes határozata nem minősül jogszabálysértőnek, ezért a felperes keresetét a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (továbbiakban: Kp.) 88. § (1) bekezdés a) pontja alapján elutasította.

[40] Az elsőfokú bíróság ítélete indokolása – megismételve az alperes védiratában foglaltakat – megállapította, hogy az adóhatóság tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének teljeskörűen eleget tett, a széles körben lefolytatott bizonyítás nem vezetett olyan eredményre, amely a felperes bevallásaiban feltüntetett adatok valódiságát és e körben az ügyletekkel összefüggésben felperes által kiállított és befogadott számlák tartalmi hitelességét alátámasztotta volna.

[41] Az indokolás szerint az alperes a feltárt bizonyítékok alapján rögzített tényállás alapján helytállóan állapította meg, hogy a vizsgált termékbeszerzés, és azok értékesítésével összefüggésben a felperes aktív részvételével olyan határon átnyúló, bonyolult pénzügyi és kompenzációs csere ügylet került mesterségesen kialakításra, amelyek során a valós gazdasági esemény a számlázási láncolat egyetlen pontján sem volt azonosítható. Ezzel szemben megállapítható volt, hogy a feleket nem valós nyereség szerzésre irányuló gazdasági esemény elérése, hanem a tudatos adókijátszásra és jogosulatlan adóelőny szerzésére irányuló célzat motiválta és az ügyletek során megvalósított csalárd magatartásról, az adókijátszásban való részvételről a felperes tudomással bírt, sőt ezen folyamatok aktív résztvevője volt.

[42] Az ítélet indokolása – megismételve a védiratban foglaltakat – megállapította, hogy a feltárt tényállás alapján az volt megállapítható, hogy a számlakibocsátók által kiállított számlák szerinti teljesítésre igazoltan nem került sor, a gazdasági események számlák szerinti

megvalósulásának hiányában a felperes képviselőjének tudnia kellett arról, hogy adókijátszásban vesz részt. A felperes magatartása kizárólag a formailag szabályosnak látszó számlák befogadására korlátozódott, annak érdekében, hogy a bevallásában a hiteltelen számlák alapján nagy összegű általános forgalmi adót helyezhessen levonásba.

Ezért az adóhatóság jogszerűen és megalapozottan járt el akkor, amikor a hivatkozott jogszabályhelyek alapján a felperes terhére a vizsgált időszakra vonatkozóan összesen 208.188.000, Ft adókülönbözetet állapított meg.

[43] Az ítélet indokolása – megismételve a védiratban foglaltakat – megállapította, hogy az Art. 217. § (1) bekezdése, 215. § (1) bekezdése (3)-(4) bekezdései, valamint 219. § (1)-(3) bekezdéseiben foglaltak alapján az adóhatóság jogszerűen alkalmazott a feltárt adóhiánynak minősülő adókülönbözet után emelt összegű adóbírság szankciót.

[44] Az ítélet megismételve a védiratban foglaltakat, rögzítette, hogy az Art. 206. § (1) bekezdés, 207. § (1)-(2) bekezdés, 208. § (1) és (3) bekezdés, 209. § (1)-(2) bekezdés, valamint 210. § (1)-(2) bekezdéseiben foglaltak alapján az adóhatóság a késedelmi pótlék összegét az adókülönbözetnek eredeti esedékessége időpontjában az adóellenőrzésről készült jegyzőkönyv keltéig helytállóan állapította meg 19.189.000, Ft-ban.

A felülvizsgálati kérelem és felülvizsgálati ellenkérelem

[45] A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben az ítélet hatályon kívül helyezését, és az eljárt közigazgatási bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte.

[46] A felülvizsgálati kérelem szerint az ítélet sérti az Air. 99. § (1), (2) bekezdéseit, az Áfa.tv.119. § (1) bekezdés, 120. § (1) bekezdés a) pontja, az Sztv. 165. § (2) bekezdése, 166. § (1), (2) bekezdése, 15. § (3) bekezdése, az Art. 215. § (1), (3) és (4) bekezdése rendelkezéseit, valamint a Kúria Közigazgatási Munkaügyi Kollégiumának 5/2016. (IX.26) KMK véleményében foglaltaktól eltér.

[47] A felülvizsgálati kérelem az ügy érdemére kiható jogszabálysértésként állította, hogy a bíróság megsértette a tisztességes eljárás és hatékony jogvédelem elvét, azáltal, hogy az ítélet indokolása döntő részében szó szerint egyezik egyrészt az alperes határozatának indokolásával, másrészt a védiratban írtakkal, mely alapján a felperes szerint megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság nem adott számot az ítéletben a saját meggyőződéséről, az ítélet indokolása hiányos, mindez sérti a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (továbbiakban: Pp.) 346. § (2) bekezdésében foglaltakat.

[48] A felülvizsgálati kérelem kiemelte, hogy a felülvizsgálni kért ítélet indokolása nem csupán átvette az alperes érvelését, hanem a védiratban szereplő olyan fordulatokat is az ítélet indokolásában rögzített, mint a „fenntartott álláspontom szerint”, valamint „álláspontom szerint” szófordulatok.

[49] A felülvizsgálati kérelem szerint iratellenes és jogszabályellenes megállapításokat tartalmaz az ítélet a minőséget tanúsító okiratokon szereplő tanúk szerepével, a jognyilatkozatok teljes bizonyító erejű magánokirat minősítésével kapcsolatban.

[50] Iratellenesnek állította azt a megállapítást, hogy a felperes képviselője és munkavállalója által tett nyilatkozatokban tett előadások az általánosság szintjén maradtak, - álláspontja szerint ugyanis a felperes ügyvezetője és munkavállalója 20-30 oldalas, több pontból álló kérdéssorból álló nyilatkozatban válaszolt.

[51] A felülvizsgálati kérelem szerint az ítéleti indokolás az Európai Unió Bírósága a hiteltelen számlákra alapított adólevonási jog körében kialakult esetjogával is ellentétes megállapításokat tett, az a körülmény ugyanis, hogy a szlovák adóhatóság tájékoztatása szerint a felperessel gazdasági kapcsolatban álló szlovák cég székhelye csak virtuális volt és gazdasági tevékenységet nem végzett az adóellenőrzés időpontjában, még nem cáfolja, hogy az adóhatóság általi vizsgálat időpontjában a cég működését.

[52] A felülvizsgálati kérelem iratellenesnek állította az ítélet [99]. pontjában az áru szállításával kapcsolatos megállapításokat, iratellenesnek állította az ítélet indokolása [100]. pontjában a jognyilatkozatok értékelésével összefüggésben tett megállapításokat, továbbá ellentmondónak állította az ítélet [102]. és [103.] pontjában tett megállapításokat is.

A felülvizsgálati kérelem szerint név6 által nyújtott kölcsön vonatkozásában is iratellenes megállapításokat tartalmaz az ítélet a [134] - [136.] pontjaiban, mert csak feltevésekre alapította a kölcsön létre nem jöttét.

[53] Okszerűtlennek állította a bíróság ítélete indokolása [121.] pontjában foglaltakat, mely a termék súlyának méréséhez használt mérleg tulajdonjogának hiányára alapítottnak vont le következtetéseket.

[54] A felülvizsgálati kérelem szerint a felperes belföldi szállítói vonatkozásában az ítélet iratellenes és jogszabálysértő az Áfa.tv. áfalevonásra vonatkozó szakaszai, valamint az Európai Unió Bíróság esetjogával is ellentétes.

[55] A felülvizsgálati kérelem szerint a színarany lemezek és urnazáró fedelek cseréjével kapcsolatos ügylet, a kompenzációs tranzakciók lényege nem került figyelembevételre, ugyanis a színarany lemezek vásárlása független tranzakció volt, melynek értéke megegyezett az urnazáró fedelek vásárlása értékével.

[56] Összességében a felülvizsgálati kérelem megállapította, hogy az alperes tévesen és jogszabályellenesen tette meg megállapításait a felperes terhére, és miután az ítélet az alperes határozatát helytállónak találta, és az ítélet indokolása átvette az alperesi határozat indokolását, valamint a védiratban foglaltakat, a jogszabályellenes rendelkezéseket nem küszöbölte ki, ebből következően az ítélet rendelkezései jogszabálysértőek.

[57] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében az ítélet hatályában való fenntartására tett indítványt. Az alperes szerint az elsőfokú bíróság teljeskörűen és érdemben vizsgálta a felperes keresetében foglaltakat, a jogerős ítélet tartalmazza az ügy érdemi eldöntése szempontjából releváns tényeket, körülményeket, bizonyítékokat. A bíróság által megállapított tényállás nem iratellenes, a bizonyítékokat nem értékelte kirívóan okszerűtlenül, vagy logika szabályaival ellentétesen, ezért a felülvizsgálati kérelem iratellenességre történő hivatkozásai alaptalanok.

[58] Az alperes szerint az elsőfokú ítélet az ügyre irányadó és a döntés alapjául szolgáló tényállást kellő részletességgel tartalmazza. Az a körülmény, hogy az elsőfokú bíróság több esetben az alperessel egyetértve rögzítette – akár szó szerint is – álláspontját, nem jelenti azt, hogy ne tett volna eleget indokolási kötelezettségének, illetve, hogy ne adott volna számot ítéletében a belső meggyőződéséről. Az alperes szerint ugyanis nem teszi az ítéletet érdemben jogszabálysértővé az, hogy esetlegesen adminisztratív hiányosságok okán az ítélet szövegezése tartalmazza a „fenntartott álláspontom szerint”, és álláspontom szerint” fordulatokat – arra is figyelemmel, hogy az ítélet több esetben tartalmazza a „bíróság álláspontja szerint” fordulatot is.

[59] Az alperesi ellenkérelem szerint, miután a bíróság helytállóan állapította meg a közigazgatási eljárás iratai, illetve a felek nyilatkozatai alapján, hogy az alperes a tényállást teljeskörűen feltárta és mind az öt belföldi számlakibocsátó vonatkozásában megalapozottan minősítette a számlák szerinti ügyleteket a Kúria 5/2016. KMK véleménye 1. pontja alapján, jogszerűen megállapítva egyúttal a felperesnek az adókijátszás megvalósulásában betöltött aktív szerepét is, s a felperes felülvizsgálati kérelmében szereplő vitatásai a bizonyítékok felülmérlegelésére irányulnak, ugyanakkor a bíróság bizonyíték értékelése iratszerű és okszerű, ezért az ítélet hatályában való fenntartásának van helye.

A Kúria döntése és jogi indokai

[60] A felülvizsgálati kérelem az alábbiakra tekintettel alapos.

[61] A Kúria a felülvizsgálni kért ítéletet a Kp. 115. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó, Kp. 108. § (1) bekezdésében foglaltak szerint a felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem keretei között felülvizsgálva megállapította, hogy a felülvizsgálati kérelem megalapozottan hivatkozott az ítélet indokolási kötelezettsége oly mértékű megsértésére, amely olyan lényeges eljárási szabálysértés, amely a Kp. 121. § (1) bekezdése alapján az ítélet hatályon kívül helyezését vonja maga után.

[62] Az indokolt bírói döntéshez fűződő jogot az Alkotmánybíróság és az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás alkotmányos követelményrendszere részének tekinti.

Az Alkotmánybíróság értelmezése szerint (7/2013) (III.1) AB határozat indokolás [34]) a Kp. 86. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Pp. 346. § (5) bekezdésében megjelenő, az ítélet tartalmi elvárásait megfogalmazó rendelkezés a bírói határozatok indokolásával szemben azt a minimális elvárást mindenképpen megfogalmazza, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alapossággal megvizsgálja és ennek értékeléséről a határozatában számot adjon.

[63] A közigazgatási perjog szerint a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 346. § (5) bekezdése szerint egy ítélet jogi indokolása tartalmazza az ítélet alapjául szolgáló jogszabályokat, szükség esetén azok értelmezését, a megállapított tényekre vonatkozó bizonyítékokat, azokkal a körülményekkel együtt, amelyeket a bíróság a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett, a tények megállapításának egyéb körülményeit, továbbá azokat az okokat, amelyek miatt a bíróság valamely tényállást nem talált bizonyítottnak, avagy amelyek miatt a felajánlott bizonyítást mellőzte. A jogi indokolás tartalmazza azokat az okokat is, amelyek miatt a bíróság jogkérdésben eltért a Kúriának bírósági határozatok gyűjteményében közzétett határozatától, vagy az arra irányuló indítványt elutasította.

Az ítélet indokolásának tehát a döntés megalapozottságát kell biztosítania.

[64] A közigazgatási bíráskodás lényege, hogy az eljáró közigazgatási bíróság a közigazgatási per tárgyává tett közigazgatási cselekmény, perbeli esetben a vitatott adóhatósági határozat jogszerűségéről foglaljon állást, a felperes kereseti kérelme és az alperes védíratában foglalt keretek között. Ehhez elengedhetetlen, hogy a közigazgatási bíróság az ítélete jogi indokolásában számot adjon belső meggyőződéséről, azaz arról, hogy a felek érveit, elsődlegesen a kereseti kérelem érvelését miért nem tartotta megalapozottnak, avagy megalapozatlannak.

A bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló 2011. évi CLXI. törvény (Bszi.) 6. §-a szerint a bírósági határozat mindenre kötelező, a Bszi. 13. § (1) bekezdése pedig rögzíti a bíróság indokolási kötelezettségét, melynek lényege, hogy a felek és a harmadik személyek számára megismerhetővé váljék mi a határozat rendelkező részében foglalt döntés indoka.

[65] A következőket kúriai gyakorlat szerint amennyiben a bírósági ítélet indokolása az alperesi határozat vagy az alperes védírata szó szerinti átemelését tartalmazza, azzal a kereseti kérelemről döntő bíróság ítélete nem tesz eleget jogszabályból fakadó indokolási kötelezettségének, mert nem ad számot a saját belső meggyőződéséről (BH 2019.120).

[66] A Kúria jelen tanácsa, miután megvizsgálta a felülvizsgálni kért ítéletet, és azt összevetette az alperes védíratában leírtakkal, megállapította, hogy az ítélet jogi indokolása gyakorlatilag szó szerinti átvétele a védíratban foglaltaknak.

Az ítélet jogi indokolásának [88.] ponttól kezdődik és [183]. pontig tart, melyből a [97]-[175]. pontig tartó rész, - a [169] és [170.] pontok kivételével - szó szerint megegyezik az alperes védíratának 20. oldalától kezdődő és 42. oldallal befejeződő indokolásával.

[67] Az alperes védíratának szó szerinti átvétele annyira nyilvánvaló, hogy az elsőfokú bíróság jogi indokolásának több pontjában, a [101], [103], [104], [119], [122], [130], [158], [169] és [172]. pontokban szerepel a védíratban is használt „fenntartott álláspont szerint” és „álláspontom szerint” kifejezés, mint ahogy arra a felülvizsgálati kérelem is helyesen utalt. Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében történő érvelésével ellentétben mindezt nem lehet pusztán adminisztratív hiányossággként értékelni.

[68] Az ilyen ítéleti indokolás nem ad lehetőséget arra, hogy akár a felek, akár a felülvizsgálati jogkörben eljáró Kúria megismerje a közigazgatási bíróság belső meggyőződését, súlyosan sérti az ítélet indokolásával szemben támasztott jogszabályi elvárást, és a tisztességes eljárás követelményébe is ütközik.

[69] Az alperes védíratának szó szerinti átvételét tartalmazó ítélet alkalmatlan az ítélet érdemi felülvizsgálatára, ezért a Kúria a felülvizsgálati kérelem indokolási kötelezettség megsértésén túli hivatkozásai alaposságát nem tudta vizsgálni.

[70] A Kúria a fentiek alapján a Kp. 121. § (1) bekezdés a) pontja alkalmazásával a rendelkező részben foglaltak szerint határozott.

[71] A Kúria a megismételt eljárásra azt az iránymutatást adja az elsőfokú bíróságnak, hogy ítéletét úgy indokolja meg, hogy abban az alperes felülvizsgálni kért határozata

jogszerűségéről a felperes kereseti kérelme keretei között érdemben döntsön, belső meggyőződéséről számot adva.

A döntés elvi tartalma

[72] *Alkalmatlan az elsőfokú bíróság ítélete az érdemi vizsgálatra, amennyiben az ítélet jogi indokolása szinte szó szerint az alperes védiratában foglaltakat tartalmazza, mert abból a bíróság belső meggyőződése nem állapítható meg.*

Záró rész

[73] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Kp. 107. § (1) bekezdése szerint – a felperes tárgyalás tartása iránti kérelmére tekintettel – tárgyaláson döntött a felülvizsgálati kérelemről.

[74] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó, Kp. 110. § (3) bekezdés második mondatára tekintettel, a felülvizsgálati eljárásban felek jogi képviselőjével összefüggésben felmerülő perköltség összegét csak megállapította, annak viseléséről az új határozatot hozó bíróság fog dönteni. A perköltség összege megállapításánál figyelemmel volt a felülvizsgálati eljárásban még alkalmazandó, a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003 (VIII.22) IM rendelet 3. § (3) és (5) bekezdésére.

[75] A Kúria határozatával szembeni további felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. február 13.

Dr. Hajnal Péter s.k.

a tanács elnöke

Dr. Figula Ildikó s.k.

előadó bíró

Dr. Heinemann Csilla s.k.

bíró

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit s.k.

bíró

Dr. Tóth Kincső s.k.

bíró