



...

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
végzése

Az ügy száma: Kfv.V.35.048/2025/8.

A tanács tagjai: dr. Darák Péter, a tanács elnöke

dr. Stefancsik Márta előadó bíró

dr. Márton Gizella bíró

dr. Demjén Péter bíró

Ságiné dr. Márkus Anett bíró

A felperes: felperes1 Kft.

(cím1)

A felperes képviselője: Juhász & Maroshelyi Ügyvédi Iroda

(ügyintéző: dr. Juhász Nóra ügyvéd;

cím2)

Az alperes: NAV Fellebbviteli Igazgatósága

(cím3)

Az alperes képviselője:

dr. Ruzsáli-Csontos Diána kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott határozat elleni közigazgatási per

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Budapest Környéki Törvényszék 2024. október 2. napján kelt 102.K.702.369/2022/47. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Törvényszék 102.K.702.369/2022/47. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A felperes felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét 1.627.805 (egymillió-hatszázhuszonhétézer-nyolcszázöt) forintban, az alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét 1.628.000 (egymillió-hatszázhuszonnyolcezer) forintban állapítja meg.

A végzés ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes a 2020. április – július időszakban a SRO s.r.o. szlovák társaságtól (a továbbiakban: Szlovák társaság) színarany lemez értékesítéséről fogadott be számlákat összesen 314.606.000 Ft (180.975.000 Ft + 133.631.000 Ft) összegben, a számlák alapján fizetendő adót vallott. A terméket 182.117.000 Ft összegben a Kft1 Kft. (a továbbiakban: Kft1) felé, 134.831.000 Ft összegben a Kft2 Kft. (a továbbiakban: Kft2) felé számlázta tovább adómentes értékesítésként az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa) tv. befektetési arany értékesítésére vonatkozó 236. § (1) bekezdése alapján. Ugyanazon a napokon a felperes nemesfémű készült urnazáró lemezek beszerzéséről fogadott be számlákat a Kft1-től összesen 143.103.000 Ft adóalap és 38.638.000 Ft áfa, majd ezt követően a Kft2-től összesen 105.933.000 Ft adóalap és

28.602.000 Ft áfa összegben. A felperes a termékeket a Szlovák társaság felé számlázta tovább 144.488.000 Ft és 106.977.000 Ft összegben áfa-mentes közösségi értékesítésként. Ezt követően a felperes a Szlovák társaságtól színarany lemez értékesítéséről fogadott be számlát 2020. június hónapban 11.296 000 Ft összegben, a számla alapján fizetendő adót vallott. Az aranylemezt a Kft2 felé 11.678.000 Ft összegben számlázta tovább adómentes értékesítésként Áfa tv. 236. § (1) bekezdése alapján. A felperes ugyanazon a napon rose arany ékszerészhuzalt szerzett be a Kft2-től 9.547.000 Ft adóalap és 2.578.000 Ft adó összegben, melyet a Szlovák társaság felé számlázott tovább 9.637.000 Ft összegben adómentes közösségi értékesítésként.

[2] Ezt követően a 2020. július - augusztus időszakban a felperes az SRO2 s.r.o. cseh társaságtól (a továbbiakban: Cseh társaság) színarany lemez beszerzéséről fogadott be számlát összesen 108.336.000 Ft összegben, a számla alapján fizetendő adót vallott. A terméket a Kft2 felé 137.789.000 Ft összegben számlázta tovább adómentes értékesítésként Áfa tv. 236. § (1) bekezdése alapján, és ugyanazon a napon rosé arany ékszerészhuzal beszerzéséről fogadott be számlát a Kft2-től 118.867.000 Ft adóalap és 32.093.000 Ft áfa összegben, melyet a Cseh társaság felé számlázott tovább 109.358.000 Ft összegben adómentes közösségi értékesítésként.

[3] Ezen ügyletek alapján kiállított számlák ellenértékét a társaságok kompenzációs megállapodás keretében rendezték, az áruk közötti értékkülönbözetet készpénzzel egyenlítették ki.

[4] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) a 2020. április 1. - 2020. augusztus 31. közötti időszakra általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) adónemre kiterjedő adóellenőrzés alapján a 2022. június 28-án kelt 7977764264 számú határozatával a felperes terhére 105.561.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, kötelezte az adóhiány, 211.065.000 Ft adóbírság és 11.508.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére

[5] A fellebbezés alapján eljáró alperes a 2022. október 19. napján kelt 6428186431 iktatószámú határozatával a késedelmi pótlék összegét megváltoztatta, annak összegét 10.310.000 Ft-ban határozta meg, ezt meghaladóan az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

[6] Határozatát az Áfa tv. 89. § (1) bekezdésére, 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdésének a) pontjára, 235. § (1) bekezdésére, 236. § (1) bekezdésére, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban: Számv. tv.) 15. § (3) bekezdésére, 165. § (1) - (2) bekezdésére, 166. § (2) bekezdésére, az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 7. § 4. pontjára, 215. § (1) bekezdésére, 217. § (1) bekezdésére, 219. § (1) – (3) bekezdésére alapította.

[7] Indokolása szerint a felperes egy mesterségesen kialakított számlázási láncolat aktív résztvevője volt, amely létrehozásának célja a felperes adólevonási jogának megteremtése volt. A felperes a szlovák és a cseh közösségi adóalanyoktól az általuk kiállított számlák szerinti termékeket (színarany lemezek) nem szerezte be, így azokat nem értékesítette tovább a két belföldi partnere, az időközben felszámolás alá került Kft1 és Kft2 részére, és tőlük sem vásárolt árut (nemesfém urnazáró lemezek, rosé arany ékszerész huzal), következésképp

azokat a szlovák és a cseh társaságok felé sem értékesíthette, az ügyletekről kiállított számlái tartalmilag hiteltelenek. A belföldi számlakibocsátók számlái tekintetében a felperes adólevonási jogát a Kúria Közigazgatási - Munkaügyi Kollégium 5/2016. (IX.26) KMK vélemény (a továbbiakban: KMK vélemény) 1. pontja alapján nem gyakorolhatja, a közösségi adóalanyoktól történő beszerzésről kiállított számlák tekintetében a felperes javára áfa-többletet állapított meg.

[8] Megállapította továbbá, hogy a felperes egy továbbá gazdasági társaságtól fuvardíjról kiállított számlájának áfa-tartalmát tévesen 139.227 Ft helyett 176.818 Ft összegben állította be bevallásába, amely folytán terhére további adókülönbözet keletkezett.

[9] A felperes adókijátszásban való tudatos, aktív részvételére tekintettel az adóbírság összegét az adókülönbözet 200%-ban határozta meg.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[10] A felperes keresetében elsődlegesen az alperes határozatának megváltoztatását, az adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék törlését, másodlagosan annak az elsőfokú határozatra kiterjedő hatályon kívül helyezését, az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte.

[11] Előadta, hogy az adóhatóság nem tett eleget tényállás tisztázási kötelezettségének, nem bizonyította, hogy a számlákon szereplő gazdasági események nem történtek meg, illetve hogy az üzleti partnerei valós gazdasági tevékenységet nem folytattak. Az ügyleteket valós üzleti szándékkal bonyolította, az adóhatóság kétséget kizáróan nem bizonyított, illetve a felperes ellenőrzési körén kívül eső körülmények sorozatát értékelte a terhére.

[12] Részletes kifogásolta az egyes körülmények, tények, bizonyítékok (tanúvallomások, helyszíni szemle, nemzetközi megkeresések eredménye, az arany lemerése) értékelését, továbbá állította, hogy az adóhatóság jogszabálysértően foglalt állást az üzleti tanúk alkalmazása, a befektetési arannyal kapcsolatos ügyletek adómentessége kérdésében.

[13] Hivatkozott az Európai Unió Bírósága C-610/19. (Vikingo), C-80/11. és 142/11. (Mahagében/Dávid), C-324/11 (Tóth), C-444/12. (Hardimpex), C-354/03., C-355/03. és C-484/03. (Optigen és társai), C-440/04. (Kittel), C-18/13. (Maks Pen) ítéleteire, valamint a Kúria Kfv.I.35.611/2012., Kfv.V.35.128/2012/15., Kfv.V.35.128/2012., Kfv.I.35.732/2014/4., Kfv.35.350/2016/4. számú döntéseire.

[14] Álláspontja szerint az adólevonási jogát az üzleti partnereinél feltárt hiányosságok miatt legfeljebb a KMK vélemény 2. esetköre alapján tagadhatta volna meg, amennyiben bizonyítja, hogy tudta, vagy kellő körütekintés mellett tudnia kellett volna arról, hogy passzív magatartással adókijátszásban vett részt.

[15] Az alperes a kereset elutasítását kérte a határozatában foglalt indokok alapján.

A jogerős ítélet

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

[17] Ítélete tényállási részében {[1] - [67] bekezdések} kizárólag az első-és másodfokú adóhatóság határozatait ismertette a másodfokú határozat szó szerinti átvételével.

[18] Döntésének jogi indoklásába {[105] - [174] bekezdés} a másodfokú határozat (20 - 43. oldalak), a [175] - [178] bekezdéseibe a védírat vonatkozó részét (36 -37. oldal) másolta át néhány alany-, illetve igerag módosításával szó szerint, kihagyva az alperes által idézett jogszabályi rendelkezéseket.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[19] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára történő utasítását kérte.

[20] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 2. § (1) – (2) bekezdését, a Kp. 84. § (2) bekezdésére figyelemmel a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 346. § (2), (4) és (5) bekezdését, továbbá az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 99. § (1) - (2) bekezdéseit, az Áfa tv. 2. § b) pontját, 19. § a) pontját, 63. § (1) bekezdését, 89. § (1) bekezdését, 119. § (1) bekezdését, 120. §-át, 127. § (1) bekezdés a) pontját, 143. § (1) bekezdését, 235. § (1) bekezdés a) pontját, 236. § (1) bekezdését, az Sztv. 165. § (2) bekezdését, 166. § (1) - (2) bekezdését, 15. § (3) bekezdését, az Art. 215. § (1), (3) és (4) bekezdését, ellentétes a KMK véleményben foglaltakkal.

[21] Előadta, hogy az elsőfokú bírósági eljárás során hatékony jogvédelemben és tisztességes eljárásban nem részesült, ugyanis az elsőfokú bíróság az adóhatóság mondatait szó szerint a saját álláspontjaként jelenítette meg, amely nyilvánvalóan a felperes eljárási jogainak sérelmét okozta, amely kihat az ügy érdemére, hiszen az elsőfokú bíróság a keresetében foglalt állításaira, indokaira kizárólag az alperes indokainak szó szerinti megismétlésével reagált. Az ítélet nem csupán az alperesi határozat indokolását tartalmazza döntően szó szerint, de az alperesi védírat olyan fordulatait is, mint „fenntartott álláspontom szerint” és „álláspontom szerint”, valamint „az adóhatósági megállapításokat fenntartom” (24. oldal [112] pont, 25. oldal [116] pont, 28. oldal [125] pont, 31. oldal [136] pont, 33. oldal [142] pont, 42. oldal [175] pont), miközben az ítéletben máshol a bíróság nem E/1 személyben, hanem E/3 személyben (pl. „kiemeli a bíróság”, „a bíróság álláspontja szerint” stb.) utalt magára és megállapítására.

[22] Kifogásolta továbbá, hogy az elsőfokú bíróság – az alperes téves álláspontját megismételve – a Pp. 325. § (1) bekezdés b) pontjában foglaltakkal ellentétesen ítélte meg az ügyleti tanúk jogi szerepét, iratellenesen utalt a tanúk vallomására, a felperes törvényes képviselőjének, munkavállalójának nyilatkozataira, a nemzetközi megkeresésekre adott válaszokra, a termékek fuvarozásának, átadásának, bevizsgálásának körülményeire. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az Európai Unió Bírósága esetjogával ellentétesen döntött az adólevonási jogáról, a terhére nem írható körülmények alapján döntött annak megtagadásáról, mert terhére értékelte, hogy az üzleti partnerei és vizsgált időszaki ügyvezetője a vizsgálat lefolytatásának időpontjában nem voltak elérhetőek, beszállítóinak ügyvezetője ellentmondásos nyilatkozatot tett, a szállítókkal történt kapcsolatfelvétel körülményeit, az adóhatóság által végzett vizsgálatok eredményét, székhelyük állapotát, iratanyaguk hiányát. Hivatkozott arra is, hogy a kompenzációs megállapodást az az alperes és az elsőfokú bíróság iratellenesen értékelte, annak lényegét figyelmen kívül hagyta, ezáltal tévesen foglalt állást az ellenérték kiegyenlítéséről.

[23] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság jogerős ítélete törvényes és megalapozott.

A Kúria döntése és jogi indokai

[24] A Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet felülvizsgálatra alkalmatlan.

[25] A Kúria a jogerős ítéletet - a bizonyítás és vizsgálat hivatalbóli elrendelésének körén kívül - 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) bekezdése], az eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt [Kp. 120. § (5) bekezdése].

[26] A Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet tartalma nem elégíti ki a bírósági ítélettel szembeni követelményeket, nem tartalmazza a bíróság által megállapított tényállást, ehelyett az alperes által megállapított tényeket, eljárási cselekményeket, bizonyítékokat ismertet, valamint jogi indokolása nem a bíróság, hanem az alperes jogi álláspontját rögzíti, ezért érdemi felülvizsgálatra alkalmatlan.

[27] A Kp. 78. § (1) bekezdése értelmében alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdése alapján a bíróság a perben jelentős tényeket a felek tényállításainak és perben tanúsított magatartásának, valamint a per tárgyalása során megismert bizonyítékoknak és egyéb peradatoknak az egybevetése, egyenként és összességében történő értékelése alapján a meggyőződése szerint állapítja meg.

[28] A Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 346. § (4) bekezdése értelmében az ítélet indokolása a bíróság által megállapított tényeket, a feleknek a per tárgyára vonatkozó kérelmét, illetve nyilatkozatát és azok alapjának rövid ismertetését, az érdemi rendelkezés tartalmára történő utalást, továbbá a jogi indokolást tartalmazza.

[29] A jogerős ítélet - ezen rendelkezést megsértve - nem tartalmazza a bíróság által megállapított, a jogvita eldöntéséhez szükséges tényeket, azaz ítéleti tényállást. Az elsőfokú bíróság az ítélete tényállási részében kizárólag az adóhatóság határozatait ismertetette, azonban mindebből nem állapítható meg, hogy az elsőfokú bíróság mely tényeket értékelt a kereset érdemi elbírálása szempontjából relevánsnak.

[30] A Kúria következetes gyakorlata szerint az adóhatározatok ismertetése nem pótolja a bíróság tényállás-megállapítási kötelezettségét [Kfv.I.35.186/2019/13., Kfv.I.35.564/2018/5., Kfv.I.35.306/2019/6., Kfv.IV.37.259/2021/6., Kfv.I.35.467/2020/7., Kfv.V.35.128/2023/7., Kfv.I.35.013/2021/6.], azt nem lehet a felek perbeli nyilatkozatainak ismertetésére leegyszerűsíteni [Kfv.I.35.521/2014/6.], a bíróság ítéletének tartalmaznia kell az általa megállapított történeti tényállást akkor is, ha az azonos az adóhatóság által megállapított tényállással [Kfv.I.35.540/2018/7.].

[31] A Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó 346. § (5) bekezdése kimondja, hogy az ítélet jogi indokolása tartalmazza az ítélet alapjául szolgáló jogszabályokat és 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 tényállítást nem talált bizonyítottnak, vagy amelyek miatt a felajánlott bizonyítást mellőzte. A jogi indokolás tartalmazza azokat az okokat is, amelyek miatt a bíróság jogkérdésben eltért a Kúria közzétett határozatától, vagy az arra irányuló indítványt elutasította.

[32] A közigazgatási bíróság feladata – a Kp. 2. § (2) bekezdése szerint - a perben eldöntendő tény- és jogkérdésekről koncentrált eljárásban dönteni. Ennek előfeltétele, hogy a bíróság rendszerezze, összefoglalja mindazon tény- és jogkérdéseket, amelyekről a kereset alapján határoznia kell, majd a jogvitát saját meggyőződése szerint bírálja el.

[33] A kereset eldöntéséhez szükséges tények, azaz az ítéleti tényállás megállapítása és a bíróság saját meggyőződését tükröző jogkövetkeztetések levonása a bírósági eljárás alapvető követelménye, ennek hiányában a bírósági ítélet nem lehet törvényes.

[34] A Kúria a Kfv.I.35.250/2024/9. számú végzésében már rámutatott, hogy „[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 alaposággal megvizsgálja és ennek értékeléséről a határozatában számot adjon.”

[35] Amennyiben a bírósági ítélet tartalma nem tükrözi azt, hogy a bíróság elvégezte a feladatát, a döntése nem felel meg a Kp. 2. § (2) bekezdésének, a Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdésében, a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 346. § (4) és (5) bekezdésében foglalt, a tisztességes bírósági eljárásban hozott, indokolt döntéssel szemben támasztott alapvető követelményeknek, így olyan hiányosságban szenved, amely kizárja, hogy a Kúria a jogerős ítélet érdemi felülvizsgálatát elvégezhesse [Kfv.VI.35.024/2024/7.].

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

[37] Az elsőfokú bíróság az új eljárásban köteles az eljárási rendelkezéseknek megfelelő ítélettel döntenı a keresetről.

A döntés elvi tartalma

[38] *Az a jogerős ítélet, amely nem tartalmazza a bíróság által megállapított tényállást és a bíróság saját meggyőződésén alapuló indokolását, sérti a tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjogot, és nem alkalmas érdemi felülvizsgálatra.*

Záró rész

[39] A Kúria a felek felülvizsgálati perköltségét a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 81. § (1) és (5) bekezdése, valamint a Kp. 115. § (2) bekezdése és 110. § (3) bekezdése alkalmazásával csak megállapította, annak viseléséről az új határozatot hozó bíróság dönt. A perköltség összegét a Kúria a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII.21.) IM rendelet 3. § (2) és (5) bekezdése alapján a felek által felszámított összegben határozta meg.

[40] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó 107. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

[41] A végzés elleni további felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. június 19.

dr. Darák Péter s.k.

dr. Stefancsik Márta s.k.

dr. Márton Gizella s.k.

a tanács elnöke

előadó bíró

bíró

dr. Demjén Péter s.k.

Ságiné dr. Márkus Anett s.k.

bíró

bíró

A kiadmány hitelül:

tisztviselő