



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

ítélete

Az ügy száma: Kfv.VI.35.416/2021/8.

A tanács tagjai: Dr. Kurucz Krisztina a tanács elnöke
Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit előadó bíró
Dr. Vitál-Eigner Beáta bíró

A felperes: felperes1
(cím1)

A felperes képviselője: Réti, Várszegi és Társai Ügyvédi Iroda
ügyintéző: Dr. Várszegi Zoltán ügyvéd
(cím2)

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

Az alperes képviselője: Dr. Hernádi Zoltán kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság jogerős határozatának száma: Debreceni Törvényszék 2021. július 7.
napján kelt 101.K.700.195/2020/31. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Debreceni Törvényszék 101.K.700.195/2020/31. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 4.622.400 (azaz négymillió-hatszázhuszonkettőezer-négyszáz) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak – felhívásra – 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes fő tevékenységi köre húsfeldolgozás, tartósítás. Az élő állatokat részben a Község területéről, részben belföldről beszerezte, az általa üzemeltetett vágóhídon levágta és feldolgozta, a hús értékesítés is a Községen belülre, illetve belföldre történt. A felperes 2009. november - 2012. II. negyedév közötti időszakban közösségi értékesítésről állított ki általános forgalmi adó (áfa) felszámítása nélkül számlákat a román BT srl., a szlovák Pr sro., a K sro., a C sro., a Pl srl., a Pa srl. társaságok részére, melyeket a bevallásában Községen belüli adólevonási joggal járó adómentes értékesítésként tüntetett fel.

[2] A belföldi termékbeszerzéshez kapcsolódóan felperes az AM Kft., a T-H Kft., a TT Bt., a TF Kft., a Z Kft., a NH Kft., a B-T Kft., valamint a KB Kft. cégektől élő állat értékesítéséről fogadott be számlákat, melyek áfa tartalmát az általa fizetendő adó összegéből levonta.

[3] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Hajdú-Bihar Megyei Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2009. november - 2011. május közötti időszakra áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzés alapján meghozott – a 2415921228 számú végzéssel kijavított - 2415908375 számú határozatában a felperes terhére összesen 704.488.000 Ft adóhiánynak minősülő áfa különbözetet, valamint 194.587.000 Ft következő időszakra átvihető követelés-különbözetet állapított meg. Az adóhiány után 376.970.000 Ft adóbírságot szabott ki és 118.834.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel.

[4] A fellebbezés folytán eljáró alperes 1839692543 iktatószámú határozatával az elsőfokú döntést helybenhagyta.

[5] A Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (a továbbiakban: elsőfokú bíróság) 14.K.27.153/2016/25. számú ítéletével - melyben a másodfokú határozat elleni keresetet és a 2011. június - 2012. II. negyedév közötti időszakra folytatott adóellenőrzések alapján hozott határozatokkal szemben a felperes által előterjesztett összesen tíz önálló majd egyesített petitumokat bírálta el – valamennyi keresetet elutasította.

[6] A Kúria Kfv.I.35.490/2017/8. számú ítéletével az elsőfokú ítéletet, valamint az alperes 1839692543 számú határozatát (és további 8 határozatot) kiadmányozási hiba miatt bekövetkezett semmisségre tekintettel hatályon kívül helyezte és az alperest (4 esetben az elsőfokú adóhatóságot) új eljárás lefolytatására kötelezte. Az ítélet nem érintette a határozatok érdemi tartalmát, és a jogerős ítéletnek a 2012. II. negyedévre vonatkozó keresetet elutasító rendelkezését, azt jogszabálysértés hiányában hatályában fenntartotta. Iránymutatásként

előírta, hogy az új eljárás során a hatásköri és kiadmányozási szabályok megfelelő megjelenítéséről kell a hatóságnak gondoskodnia.

[7] Az alperes a kiadmányozás korrekciója miatt megismételt eljárásban a Kúria ítélete alapján kilenc megismételt eljárásban hozott döntést.

[8] Az alperes 2018. május 18-án kelt 2234350291 számú megfelelően aláírt határozatával - a korábbi döntésével egyező tartalommal - az elsőfokú határozatot ismételtelen helybenhagyta.

[9] Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 2. § a) pontjára, 5. § (1) bekezdésére, 9. § (1) bekezdésére, 26. §-ára, 55. § (1) bekezdésére, 56. §-ára, 65. §-ára, 82. § (1) bekezdésére, 89. § (1) bekezdésére, 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127.§ (1) bekezdés a) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Számv. tv.) 15. § (3) bekezdésére, 16. § (3) bekezdésére, 165. § (2) bekezdésére, 166. § (2) és (3) bekezdéseire, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97. § (4) bekezdésére, 165. § (1) bekezdésére, 170. § (1)-(2) bekezdéseire, 178. § 3. pontjára a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 3. § (2) bekezdés b) pontjára, 50. § (1), (5) bekezdéseire, 97. § (4) bekezdésére alapította.

[10] Az értékesítést terhelő fizetendő adó vonatkozásában az adóhatóság megállapítása szerint a felperes a Pr sro., a Ka sro., a V sro., a C sro. szlovák illetőségű és a BT srl. romániai székhelyű társaságok nevére kibocsátott számlák alapján a Közösségen belültre történő, adólevonási joggal járó termékértékesítés adómentességét nem bizonyította, a társaságok nem vásárolták meg a nevükre kiállított számlákon feltüntetett árut, melyről a felperes is tudomással bírt. A Közösségi partnerekhez a húsárú soha nem érkezett meg, azok ténylegesen belföldön teljesített értékesítések voltak.

[11] Az adóhatóság nemzetközi megkeresések adatszolgáltatása, a becsatolt CMR-ek hiteltelensége, a felperes ügyvezetőjének nyilatkozata, a meghallgatott ügyleti szereplők ellentmondásos nyilatkozata alapján jutott arra a megállapításra, hogy nem történt meg a számlákon feltüntetett közösségi fuvarozás. A felperes csak olyan CMR-eket tudott bemutatni, amelyen a fuvarozó vagy a fuvareszköz egyáltalán nem szerepelt, vagy olyan gépjármű forgalmi rendszámát írták rá, amely fizikai tulajdonságai miatt nem szállíthatta el azt az árumennyiséget, amelyet a CMR-ek tartalmaztak. Úgyszintén nem voltak alkalmasak a közösségi kiszállítás megtörténtének igazolására azok a CMR-ek, amelyeken feltüntetett társaságok képviselői tagadták a felperes számára végzett nemzetközi fuvarozás megtörténtét (V s.r.o számláihoz kapcsolt Th Kft., T-R Kft., stb.) és azokon fuvarozóként olyan vállalkozások voltak feltüntetve, amelyek képviselői azt igazolták, hogy a fuvarozás belföldi menetlevéllel, belföldi célállomás felé történt (M Kft., SzTt Zrt., B Kft., stb.). Az adóhatóság szerint a felperes tudott arról, hogy nem valósult meg a közösségi fuvarozás, mivel a CMR-eket ő maga töltötte ki és a belföldi fuvarozók tájékoztatták arról, nem fognak a nem létező közösségi vevők illetékessége szerinti tagállam felé fuvarozni.

[12] Az alperes elfogadta a felperes könyveiben és bevallásaiban szerepeltetett értékeket és a belföldi értékesítést terhelő adó alapját a bevallottal egyezően vette figyelembe. A

felperes által belföldön teljesített termékértékesítések nettó ellenértéke után 25%-os adómértékkel számolva, összesen: 141.420.000 Ft bevallani elmulasztott, az Art. 178. § 3. pontja szerinti adókülönbötetet állapított meg.

[13] A beszerzést terhelő adó tekintetében rögzítette a hatóság: a felperes a vizsgálattal érintett időszakban a TrH Kft.-től, a TT1 Bt.-től, a TrF Kft.-től fogadott be élő állat értékesítéséről készpénzfizetési számlákat, melyek birtokában az általa fizetendő áfa összegéből összesen: 545.200.499 Ft-ot helyezett levonásba.

[14] Az adóhatóság feltárta, hogy a felperes nem valódi kereskedőként keresztül átszámlázta az általa beszerzett árut. Az első belföldi átszámlázó szerepét az Ag-M Kft., majd a CsT Kft., a FrG Kft. és a Tr.H Kft. töltötte be, az áru azonban folyamatosan a felperes vágóhídjára érkezett, a közbeiktatott vállalkozások nem rendelkeztek tulajdonosként a számláikon feltüntetett élő állatokkal, a felperes részére nem végeztek értékesítést. A beszerzési láncolat tagjai időközben eltűntek és/vagy felszámolás alá kerültek, irataik nem voltak, adóbevallási és befizetési kötelezettségeiket nem teljesítették, illetve minimalizálták. A bizonyítékok sorában a revízió figyelembe vette a NAV Észak-alföldi Regionális Bűnügyi Igazgatóság és a Főigazgatóság által foganatosított meghallgatások anyagait. Megállapította, hogy a felperes tisztában volt az ügyletek természetével, ennek ellenére nem tett semmilyen elvárható ésszerű intézkedést, hogy elkerülje az adókijátszásban részvételét.

[15] Ezen túlmenően az adóhatóság vizsgálta a számlák kifizetésével összefüggő tényeket és körülményeket, azonban minden esetben azt állapította meg, hogy egyik társaság sem rendelkezett olyan pénzeszközökkel, amelyek biztosították volna számukra a termék feletti rendelkezési jog megszerzését. A valóságban meg nem történt gazdasági eseményről kiállított számlák adóáthárítás alapjául nem szolgálhatnak, így a felperes áfa levonását jogosulatlanul minősítette.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[16] A felperes keresetében a másodfokú határozat hatályon kívül helyezését, illetve megsemmisítését és szükség esetén az alperes új eljárás lefolytatására kötelezését kérte.

[17] Hivatkozása szerint a hatóság adómegállapítási joga elévült. Az alperes megismételt eljárásban hozott határozata semmis, mivel 2016. január 1. és 2016. április 13. között nem volt sem hatásköre, sem illetékessége eljárási cselekmények végzésére, mert székhelye az ellenőrzés ideje alatt változott, 2016. január 1-jével hatályba lépett a Nemzeti Adó- és Vámhivatal szerveinek hatásköréről és illetékességéről szóló 485/2015. (XII.29.) Korm.rendelet (a továbbiakban: NAV.r.), és annak módosításáig a székhely szerinti hatáskörrel és illetékességgel rendelkező megyei igazgatóság járhatott volna el.

[18] Sérelmezte, hogy az alperes a megismételt eljárásban a határozatot csak „újra aláírta”, azt hatósági eljárás nem előzte meg, így ez okból is semmis, továbbá a megismételt eljárásban határozatát 2018. január 1-ét követően hozta, így az adózás rendjéről szóló 2017. évi CLII. törvény (a továbbiakban: új Art.) szabályait kellett volna alkalmaznia, melyre tekintettel a Kp. 92. § (1) bekezdés c) pontja alapján is kérte a semmisség megállapítását.

[19] Álláspontja szerint az adóhatóság határozata sérti az adóhatóság részéről alkalmazott jogszabályokat, illetve a NAV.r. előírásait, az Európai Unió Bíróságának (a továbbiakban: EUB) C-444/12., C-324/11., C-273/11., C-189/18., C-419/14., C-610/19., C-611/19. számú döntéseit.

[20] Ezen túlmenően vitatta az adóhatósági megállapítások jogszerűségét és megalapozottságát, az eljárás szabályszerű lefolytatását. Az adóhatóság eljárása során nem tisztázta teljeskörűen a tényállást, a bizonyítékok közötti ellentmondásokat nem oldotta fel, jogszabálysértően mellőzte a tanúbizonyítási indítványainak teljesítését, okszerűtlenül értékelte a bizonyítékokat, és az azokból levont következtetései megalapozatlanok.

[21] Eljárási jogszabálysértésként hivatkozott a jegyzőkönyv szabálytalan kézbesítésére, a Ket. 49. § (1) bekezdésének megsértésére, mivel az adóhatóság a foganatosított tanú meghallgatásról nem értesítette, továbbá megsértette az iratok megismeréséhez fűződő jogát azzal, hogy a nemzetközi megkeresések és kapcsolódó vizsgálatok iratanyagába nem tekinthetett be, azokat csak kivonatok alapján ismerhette meg.

[22] Álláspontja szerint az adóhatóság nem bizonyította, objektív módon nem igazolta azon körülményeket, hogy tudott vagy tudnia kellett arról, adókijátszásban vesz részt. Hivatkozott arra, megtett minden tőle elvárható intézkedést annak érdekében, hogy ezt elkerülje. Az adóhatóság által terhére rótt körülmények (formai hiányosságok, egy gazdasági társaság felszámolás alá kerülése vagy ügyvezetője elérhetetlensége) nem alapozzák meg az adólevonási joga megtagadását.

[23] Az általa értékesített termékek a telephelyéről elszállításra kerültek, a vevők adóalanyiságát ellenőrizte, a törvényes működésüket megalapozó társasági okiratokat előzetesen megtekintette, az értékesítésekről bizonylat, fuvarlevél rendelkezésre állt. Az a körülmény, hogy a gazdasági élet egyéb szereplői hogyan jártak el, milyen rá át nem hárítható szabálytalanságokat követtek el, nem olyan objektív körülmény, amely a határozati megállapításhoz vezethet. Azt, hogy a termék igazoltan elhagyta Magyarország területét és végleges rendeltetéssel megérkezett egy másik EU tagállamba CMR-rel, vagy fuvarlevéllel bizonyította.

[24] Az eljárás elhúzódásával, a büntető eljárás keretében beszerzett bizonyítékok felhasználásával kapcsolatban a védelemhez, az eljárások észszerű időn belül történő befejezéséhez, a fegyveregyenlőséghez fűződő alapjoga sérelmét is állította. Kifogásolta, hogy az adóhatóság hatáskör hiányában tett élelmiszerlánc-biztonsági hatósági megállapításokat.

[25] A közösségi értékesítés adómentessége tárgyában indítványozta az EUB előzetes döntéshozatalai eljárásának, valamint az adómegállapításhoz való jog elévülésével kapcsolatos kúriai gyakorlat körében az Alkotmánybíróság eljárásának kezdeményezését.

[26] Az alperes védiratában a kereset elutasítását kérte a határozatában foglalt indokok fenntartása mellett. Hivatkozott arra, hogy felperes a megismételt eljárásban tiltott

keresetmódosítással élt, mivel a határozat közlését követő 30 nap után új jogi képviselője által előadottak nem adhatnak új irányt a pernek. E körben utalt a Kúria Kfv.I.35.192/2018/8. számú ítéletére.

[27] Álláspontja szerint az EUB megkeresése akkor indokolt, ha az uniós jog értelmezésére az ítélet meghozatalához szükség van, a tiltott keresetkiterjesztés miatt azonban a felperes által megismételt bírósági eljárásban felvetett kérdések már nem bírálhatók el. Az elévülés szabályainak megalkotása nemzeti jogalkotási hatáskörbe tartozik, ezért e körben előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezése nem indokolt.

[28] Az élelmiszerlánc-biztonsági előírásokkal kapcsolatos felperesi aggályok tekintetében arra hivatkozott, hogy a vágóhidat üzemeltető felperestől elvárható volt az élő állatok okiratokkal igazolt módon történő nyomon követése. A büntetőeljárásban keletkezett bizonyítékok felhasználására vonatkozóan utalt a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény (NAV tv.) 76. § (2) bekezdés g) pontjára, továbbá arra, hogy kötött bizonyítás az ügyben nem érvényesül, ezért minden olyan bizonyításra alkalmas eszköz felhasználható volt, amely a tényállás tisztázásához szükséges. A büntető eljárásból származó bizonyítékok beszerzése során mind a jogalapot, mint pedig a felhasználás célját pontosan megjelölte, azok felhasználására jogszerűen került sor, továbbá nem sértett ügyvédi titkot sem, mivel az információs technológia (IT) adatmentése jogszerűen történt.

[29] Hangsúlyozta, a tényállás tisztázási kötelezettsége nem parttalan, a feltárt bizonyítékok alapján igazolta, hogy a felperes adókijátszást megvalósító ügyleteket végzett, amit a tudata teljes mértékben átfogott, visszaélt az adólevonások rendszerével.

A jogerős ítélet

[30] Az elsőfokú bíróság a 2019. január 4-én kelt 101.K.27.622/2018/12. számú ítéletével az alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - elévülés okán megsemmisítette. A jogerős ítéletet az alperes felülvizsgálati kérelme alapján a Kúria Kfv.I.35.194/2019/7. számú végzésével hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására, új határozat hozatalára és a kereset érdemi elbírálására utasította.

[31] A megismételt eljárásban az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[32] A Kúria a Kfv.I.35.194/2019/7. számú végzésében foglalt iránymutatás alapján megállapította, hogy az adómegállapításhoz való jog nem évült el, a kereset érdemben elbírálta.

[33] A felperes 2020. október 1. napján előadott hivatkozásai - az észszerű időn belül történő eljáráshoz való jog sérelme, a büntetőeljárás adatainak jogellenes átvétele, a határozattal le nem zárult kapcsolódó ellenőrzések adatainak jogellenes felhasználása, az élelmiszer-biztonsági előírásokra hivatkozás aggályossága - elbírálását a keresetkiterjesztés tilalma okán mellőzte. Indokolása szerint a megismételt eljárásban olyan új indokok, érvek,

amelyek korábban nem merültek fel, nem alapozhatják meg az alperesi határozat jogszabálysértését.

[34] A felperes semmisségi hivatkozásaihoz kapcsolódóan kifejtette, hogy alperesnek a megismételt eljárásban a kiadmányozás, mint alaki hiba kiküszöbölése volt a feladata, így nem tekinthető semmisnek a megismételt eljárásában meghozott másodfokú határozat azon okból, hogy újabb eljárás lefolytatására nem került sor. Utalt a Kúria Kfv.I.35.350/2020/5. számú határozatára.

[35] Hangsúlyozta, hogy felperesnek mind a közigazgatási eljárásban, mind a perben lehetősége volt a kapcsolódó vizsgálatok jegyzőkönyvét és annak mellékleteit megismerni, az adóhatóság ismertette az ellenőrzési jegyzőkönyvben a kapcsolódó ellenőrzések, nemzetközi megkeresések eredményét és a büntetőeljárás során keletkezett bizonyítékokat is. A felperest nem érte az iratmegismerés kapcsán sérelem.

[36] A felperes hatáskör-, illetékesség hiányára hivatkozása tekintetében utalt a NAV.r. 17. §-ára, mely szerint az elsőfokú adóhatóság jogszerűen folytatta le az ellenőrzést a felperes székhely áthelyezését követően.

[37] Megítélése szerint az adóhatóság által feltárt bizonyítékok alátámasztják, hogy a felperes nem csupán elmulasztotta a kellő körültekintést, hanem az ügylet megszervezésében is elsődleges aktív szerepet játszott, tudta, illetve tudnia kellett, hogy a beszerzésével a hozzáadottérték-adó (Héa) rendszer kijátszását megvalósító ügyletben vesz részt.

[38] Az adóhatóság a releváns tényállást tisztázta, a felperes által indítványozott személyek meghallgatása nem volt indokolt, figyelemmel arra is, hogy a hatóság által megállapított tényállást és a bizonyítékok mérlegelésének okszerűségét a kért tanúk vallomása aggályossá tenni nem tudta.

[39] Az elsőfokú bíróság az Alkotmánybíróság normakontroll eljárásának és az EUB előzetes döntéshozatali eljárásának kezdeményezésére irányuló indítványok elutasítására vonatkozó indokait is kifejtette a jogerős ítéletében.

A felülvizsgálati kérelem

[40] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására utasítását, másodlagosan az alperesi határozat - elsőfokú határozatra kiterjedő - hatályon kívül helyezését, az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését kérte.

[41] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 413. § (1) bekezdés *b)* pontját, a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 2. § (2) bekezdését, 40. § (1) bekezdését, 43. § (1) bekezdését, 78. § (2) és (5)-(6) bekezdéseit, 85. § (1) bekezdését, (3) bekezdés *a)* és *b)* pontjait, a 92. § (1) bekezdés *a)* és *c)* pontjait, a Kp. 34. §-a alapján

alkalmazandó Pp. 130. § (3) bekezdését, a Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 268. § (3) bekezdés *a)* pontját, 269. § (1) bekezdés *b)* és *c)* pontjait, 279. § (1) bekezdését, a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 341. § (1) bekezdését és 346. § (5) bekezdését, valamint az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 99. §-át, (az Art. 97. § (4) és (6) bekezdéseit,) az új Art. 271. § (1) bekezdését, az Áfa tv. 120. § *a)* pontját, ellentétes a Kúria KGD 2017.129, Kfv.V.35.216/2004., a 33/2015. közigazgatási elvi határozat, BH 2017.104 és az Európai Unió Bírósága C-189/18. (Glencore) C-419/14. (WML), C-80/11. és C-142/11. (Mahagében/Dávid), C-324/11. (Tóth), C-444/12. (Hardimpex), C-26/16. (Santogal), C-528/17. (Bozicevic) döntéseiben foglaltakkal.

[42] A felülvizsgálati kérelem 4.1. pontjában előadta, hogy a Kúria a Kfv.I.35.490/2017/8. számú ítéletében a kiadmányozás hibája miatt az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Az adóhatóság mivel nem folytatott le új ellenőrzést, ezért nem tett eleget a Kúria döntésében foglaltaknak, továbbá nem terjesztette a bíróság elé a megelőző eljárás teljes iratanyagát, így határozatai a Kp. 40. § (1) bekezdés, 85. § (3) bekezdés *a)* pont, 92. § (1) bekezdés *a)* pont értelmében semmisek.

[43] A 4.2. pont szerint az elsőfokú bíróság a tényállást jogellenesen beszerzett, illetve felhasznált bizonyítékok alapján állapította meg, ezáltal sérült a Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 268. § (3) bekezdés *a)* pontja, 269. § (1) bekezdés *b)-c)* pontjai. Le nem zárt kapcsolódó vizsgálatokból származó, vele teljes terjedelmében nem ismertetett (kivonatolt), a büntetőeljárásból átvett, az ügyvédi titok megsértésével megszerzett bizonyítékok nem lehettek volna törvényesen felhasználhatóak, ki kellett volna zárni az értékelés köréből az alperes hatáskör hiányában tett, az élelmiszerbiztonsági előírások megszegésére vonatkozó megállapításait is.

[44] A 4.3. pontban arra hivatkozott, hogy a megismételt eljárásban az adóhatóságnak az új eljárási szabályokat (új Art., Air.) kellett volna alkalmaznia, amennyiben mégis az Art. rendelkezései lennének az irányadóak, abban az esetben az Art. 97. § (4) és (6) bekezdéseiben foglaltak megsértése állapítható meg. Sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság az adóhatóság által nem bizonyított tényeket a terhére ítélezése alapjául elfogadta, ezért Air. 99. §-ába ütközően objektív bizonyítékok nélkül állapította meg, hogy tudta, illetve tudhatta, adókijátszásra irányuló ügyletekben vesz részt. A más gazdasági szereplőknél feltárt hiányosságok ennek megalapozására alkalmatlanok. Az adóhatóság megsértette a fegyveregyenlőség elvét azzal, hogy az ellenőrzési jegyzőkönyvhöz nem csatolt minden bizonyítékot, amelyre megállapításait alapította.

[45] A 4.4. pontban foglaltak szerint tiltott keresetmódosítással nem élt, ezért az elsőfokú bíróság nem bírálta el teljes körűen a keresetét, a 2020. októberi előkészítő iratában foglaltakat figyelmen kívül hagyta, ítéletének indokolása sommás, sémaszerű, egyes hivatkozásainak értékelése pedig teljesen elmaradt. Az elsőfokú bíróság több esetben olyan kérelemre vagy körülményre utalt, amelyre az eljárás során egyáltalán nem hivatkozott, illetőleg csupán a „korábbi” ítélet egyszerű átmásolását végezte, eljárásával súlyosan megsértette a Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 341. § (1) bekezdését, valamint a 346. § (5) bekezdését.

[46] A 4.5. pontban előadta, hogy az adóhatóság és az elsőfokú bíróság több éves eljárása sérti az Emberi Jogok Európai Egyezménye (a továbbiakban: EJE) 6. cikkében, az Európai Unió Alapjogi Chartájának 47. cikkében és az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében biztosított észszerű időn belül történő elbíráláshoz, a tisztességes eljáráshoz fűződő alapjogát. A vizsgált időszakra lefolytatott eljárások vége az anyagi és eljárásjogi jogszabálysértések miatti hatályon kívül helyezésre tekintettel még nem látszik. Az elsőfokú bíróság előtt lefolytatott eljárás iratanyagának tényszerűen részét képezte olyan titkos eszközök útján készített lehallgatási anyag, amelyről nem tudni, hogy miként és hogyan került a bíróságra. Az alperes nyilatkozata szerint azokat a közigazgatási eljárás keretében nem használta fel, a beszerzésére a felek indítványt nem tettek, és mivel nem állnak fenn a hivatalbóli bizonyítás feltételei, az elsőfokú bíróság súlyosan megszegte a tisztességes, befolyástól mentes bírósági eljáráshoz fűződő alapjogát és megsértette a Kp. 2. § (2) bekezdését, 78. §-át.

[47] Emellett sérült a tisztességes eljáráshoz való joga, mivel a jogerős ítélet nem tartalmaz kielégítő indokolást az előzetes döntéshozatal kezdeményezése iránti indítványai elutasításáról.

[48] Kifogásolta, hogy az elsőfokú bíróság az adósemlegességet sértő eljárásával megakadályozta az adólevonási joga gyakorlását.

Az ellenkérelem

[49] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte. Álláspontja szerint a felperes az ítélet ellen benyújtott felülvizsgálati kérelmében alapvetően az adóhatósági határozat ellen benyújtott tiltott kereset kiegészítésében és kisebb részben az előzményi perben tett nyilatkozataiban foglaltakkal egyező indokokkal vitatta az adóhatóság által megállapított tényállást, az elsőfokú bíróság által elvégzett bizonyítékok mérlegelését és az abból levont következtetések helyességét.

[50] Alaptalanul hivatkozott a felperes arra, hogy az elsőfokú bíróság ne vette volna figyelembe döntése meghozatalánál a fiktív számlákra alapított áfa levonási joggal kapcsolatosan kialakult kúriai ítélkezési gyakorlatot és az EUB jogértelmezéseket, illetőleg, hogy az adóhatóság a tényállás tisztázási kötelezettségét nem teljesítette. Az elsőfokú bíróság ítéletének több pontjában, gazdasági partnerekre lebontva következetesen kifejtette, hogy az adóhatóság a tényállás tisztázási kötelezettségének eleget tett és semmilyen körülmény nem indokolta további bizonyítási eljárás lefolytatását.

[51] Megalapozatlanul állítja a felperes, hogy jogellenes felhasznált, illetve jogellenesen beszerzett bizonyítékok alapján állapította meg a tényállást. A beszerzett nemzetközi megkeresések és azok válaszai megfeleltek a jogszabályi feltételeknek. A kivonatok az adóhatósági nyilvántartásban iktatószámmal ellátott iratok, melyek tartalmazzák a szükséges adatokat. A kapcsolódó ellenőrzések eredményét, a belföldi, nemzetközi megkeresésre adott válaszokat, illetve ezzel összefüggő releváns adóhatósági megállapításokat a felperes az adóhatósági határozatokból, jegyzőkönyvekből megismerhette, nem sérült a fegyverek egyenlőségének elve, a felperes tisztességes eljáráshoz és védelemhez való joga.

[52] Hivatkozott arra, hogy a büntetőeljárásban keletkezett iratok az Art. 97. § (5) bekezdése szerint jogszerűen felhasználhatók voltak, így semmi sem indokolta azok kizárását a közigazgatási eljárásból, a bizonyítási eszközök felhasználása nem ellentétes az uniós joggal. Az elsőfokú bíróság eleget tett indokolási kötelezettségének, valamennyi kereseti kérelmet teljes körűen elbírált, döntése megalapozott és jogszerű.

A Kúria döntése és jogi indokai

[53] A felülvizsgálati kérelem alaptalan.

[54] A Kúriának hivatalos tudomása van arról, hogy az elsőfokú bíróság 101.K.701.044/2020/27., 101.K.700.936/2020/29. számú ítéleteit a Kúria azonos tényállás mellett Kfv.V.35.417/2021/9., valamint Kfv.I.35.421/2021/8. számú ítéleteivel hatályában fenntartotta.

[55] A Kúria eljáró tanácsa teljes körűen egyetért a tény- és jogazonos ügyekben meghozott kúriai ítéletekben foglaltakkal, ezért attól sem a döntések rendelkezésében, sem az indokolásában nem kíván eltérni az elsőfokú bíróság jelen eljárás tárgyát képező 101.K.700.190/2020/26. számú ítéletével szembeni felülvizsgálati eljárásban.

[56] A jogerős ítélet ellen jogszabálysértésre, vagy a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérésre hivatkozással van helye felülvizsgálatnak. A felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélet közlésétől számított 30 napon belül kell előterjeszteni [Kp. 115. § (1) bekezdés, 117. § (1) bekezdés], annak kötelező tartalmi eleme a kérelmet megalapozó pontos jogszabályhely, illetve a közzétett kúriai határozat azon részének megjelölése, amelytől az ítélet jogkérdésben eltér [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (2) bekezdés b) pontja]. A felülvizsgálati kérelmet megváltoztatni a felülvizsgálati határidőn túl nem lehet [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (5) bekezdése]. A Kúria a jogerős ítéletet – a bizonyítás és vizsgálat hivatalbóli elrendelésének körén kívül – csak a felülvizsgálati kérelem, csatlakozó felülvizsgálati kérelem, és a felülvizsgálati ellenkérelem kereseti 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].

[57] A Kúria rögzíti, hogy az adóhatósági határozatnak a felülvizsgálati kérelem 4.3 pontjában állított semmissége nem állapítható meg, mivel a Kúria Kfv.I.35.490/2017/8. számú ítéletével az alperes határozatát azzal az iránymutatással helyezte hatályon kívül, hogy az új eljárásban gondoskodjon a hatásköri és kiadmányozási szabályok megfelelő megjelenítéséről. A Kfv.III.37.798/2020/6. számú kúriai ítéletben is megtestesülő egységes bírósági joggyakorlat szerint a megismételt eljárásban a hatóság a közigazgatási bíróság ítéletében foglalt iránymutatás szerint köteles eljárni. Az adóhatóság így kizárólag a kiadmányozási hiba kiküszöbölésére, nem az azt megelőző ellenőrzés megismétlésére volt köteles, és egyben jogosult, tekintettel arra is, hogy a határozat érdemi vizsgálatát a bíróság nem végezte el. Ebből levezethetően új eljárás lefolytatásának hiányában az Art. szerinti megállapításokat nem kellett az új Art. szabályai szerint átdolgozni, így nem alapos felperesnek a Kp. 85. § (3) bekezdés b) pontjának megsértésére hivatkozása.

[58] Emellett a felperes alaptalanul, a hiányzó iratok megjelölése nélkül állította, hogy az adóhatóság nem terjesztette a bíróság elé a megelőző eljárás iratait. Az iratok felterjesztésének esetleges elmulasztása nem semmisségi ok. Amennyiben ez a mulasztás megállapítható, a bíróság a Kp. 40. § (6) bekezdése szerinti intézkedés megtételére köteles, azonban a közigazgatási döntés megsemmisítésének az iratok betérjesztésének elmulasztása miatt nincs helye.

[59] A Kúria szerint az ügy érdemét érintően az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg a per tárgyát a felperes törvényes határidőben előterjesztett keresete és keresetkiegészítése alapján.

[60] A felperes keresetében az adóhatóság illetékesség és hatáskör hiányában történő eljárása miatti semmisséget, az adómegállapításhoz való jog elévülését állította, valamint a keresetkiegészítésben az egyes felperesi szerződéses partnerek vonatkozásában az adóhatóság által felsorolt bizonyítékok mérlegelésének helytállóságát, a javára szolgáló bizonyítékok feltárásának hiányát, illetve bizonyos bizonyítékok beszerzésének és felhasználásának jogszerűségét vitatta és egyes bizonyítékok kizárását kérte. Megjelölte azokat a jogszabályokat, amelyeket álláspontja szerint a hatóság döntésével megsértett, eljárási hibaként a tényállás tisztázási kötelezettség megszegése mellett az iratok Art. 12. § (1) bekezdésében foglaltak szerinti, továbbá a kapcsolódó vizsgálatok jegyzőkönyveinek és határozatainak az Art. 100. § (4) bekezdésében rögzített megismeréséhez fűződő joga sérelmét állította.

[61] Ehhez képest a felperes 2020. október 1-jén benyújtott előkészítő iratában 7 pontba foglalta össze a határozat jogszabálysértéseit: a tisztességes, ésszerű időn belül való eljáráshoz fűződő jog, valamint az adósemlegesség elvének megsértését állította, előbbi körben előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezése iránti kérelmet is előterjesztett (1. pont), a védelemhez való jog és a méltányosság elvének sérelmét (2. pont), az élelmiszerbiztonsági előírásokra való adóhatósági hivatkozás aggályosságát, ehhez kapcsolódóan előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezése iránti kérelmet is előterjesztett (3. pont), az adómegállapításhoz való jog elévülésének kúriai gyakorlatát kifogásolta (4. pont), ezzel kapcsolatban szintén előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését kérte, állította továbbá a büntetőeljárásból származó bizonyítási eszközök jogellenes felhasználását (5. pont), a bizonyítás anyagának hiányos voltát (6. pont), melyben fenntartotta a bizonyítási kötelezettség adóhatóság általi megsértése körében korábban előadottakat, továbbá hivatkozott az EUB és a Kúria legfrissebb irányadó joggyakorlatára (7. pont).

[62] Helytállóan mutatott rá az elsőfokú bíróság ítéletének [123] bekezdésében arra, hogy melyek azok a kérelmek, amik teljesen új hivatkozásoknak minősülnek. A felperes alapjogi jogsérelmet keresetindítási határidőben nem állított, ezért az elsőfokú bíróság jogszabálysértés nélkül mellőzte a felperes utóbb e körben tett állításainak érdemi vizsgálatát. Erre tekintettel a Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság nem sértette meg az ítélet teljességére vonatkozó kötelezettségét [Kp. 86. § (1) bekezdés, Kúria Kf.39.149/2020/8.].

[63] Az elsőfokú bíróságnak a felperes törvényes határidőben előterjesztett keresete alapján arról kellett döntenie, hogy az adóhatóság a közösségi értékesítés adómentességének,

illetve az adólevonási jog megtagadásának szempontjából helytálló és megalapozott tényállást állapított-e meg, az adóhatósági eljárásban a bizonyítékok beszerzése és felhasználása törvényes volt-e, illetve azok értékelése okszerű mérlegeléssel történt-e.

[64] A Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 279. § (1) bekezdése értelmében a bíróság a perben jelentős tényeket a felek tényállításainak, 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. A Kp. 78. § (2) bekezdése kimondja, hogy a bíróság a bizonyítékokat egyenként és összességükben, a megelőző eljárásban megállapított tényállással összevetve értékeli. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok ismételt egybevetésének és felülrértékelésének nincs helye, de a bizonyítékok hiányos, kirívóan okszerűtlen vagy logikátlan mérlegelése jogszabálysértő.

[65] Az Art. 97. § (4) bekezdése szerint az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. A (6) bekezdés kimondja, hogy az adóhatóság a tényállás tisztázása során az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni. A nem bizonyított tény, körülmény – a becslési eljárás kivételével – az adózó terhére nem értékelhető.

[66] A Kúria megállapította, hogy az adóhatóság figyelembe vette az eljárása során feltárt valamennyi bizonyítékot, jogszerűen tulajdonított jelentőséget a külföldi megkeresések eredményének, a kapcsolt vizsgálatok anyagának, a büntetőeljárásból beszerzett és adóhatóságnál felvett nyilatkozatoknak. Kiterjedt vizsgálatot folytatott, melynek során a beszerzett bizonyítékokat összességében értékelte. Az élelmiszer-biztonsági hatóság megkeresése is jogszerű volt, nem egyedül így kapott információ alapján, mint ahogy nem kizárólag a nyomozati eljárásból nyert adatok alapján hozta meg határozatát, hanem az eljárásban ezen felül is feltárt tények figyelembevételével döntött. Mindezek alátámasztották és bizonyították a felperes adóelkerülésben tanúsított szerepét, szerepvállalását. Helytállóan utalt arra az elsőfokú bíróság, hogy a titkos lehallgatással szerzett bizonyítékok felhasználására nem volt szükség, mert minden más, ezen felüli bizonyíték igazolta az alperes által feltárt és rögzített tényállást.

[67] Az elsőfokú bíróság helytállóan vizsgálta a szerződő felek közötti kapcsolatot, helyesen ismerte fel és mutatott rá a beszállító társaság és a közösségi partner közötti kapcsolat fenntartására, arra, hogy a két gazdasági partner közötti összefonódásról a felperes is tudomással bírt. Részletesen elemezte a fuvarozók nyilatkozatait, a társaságok könyvelési hiányosságait, azt, hogy ezek miért támasztják alá az alperesi határozatban foglaltakat. Kitért az ügyletek finanszírozásának sajátosságaira és mindazokra a körülményekre, amelyek a felperes ügyletekben betöltött szerepére utaltak. Értékelte a felperes keresetlevelében felhozott érveket mind az ügyletek teljesítése, mind a felperesi tudattartalom körében, és a közösségi joggyakorlat figyelembevételével okszerű következtetéssel állapította meg, hogy az adóhatóság helyes tényállás alapján jogszerű döntést hozott, a közösségi értékesítés adómentessége, illetve az adólevonási jog megtagadása tekintetében.

[68] Az elsőfokú bíróság elvégezte a felperesi tudattartalom értékelését is. A jogerős ítélet indokolásának [159], [164] [186], [204-205] bekezdéseiben erről számot adott.

[69] A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a bizonyítékok beszerzése, illetve felhasználhatósága körében is jogszerű, indokolt döntést hozott.

[70] Az Art. 12. § (1) bekezdése értelmében az adózó jogosult az adózásra vonatkozó iratok megismerésére. Minden olyan iratba betekinthez, arról másolatot készíthet vagy kérhet, amely jogainak érvényesítéséhez, kötelezettségeinek teljesítéséhez szükséges. Az Art. 100. § (4) bekezdése szerint, ha az adóhatóság a vizsgálat megállapításait más adózónál végzett kapcsolódó vizsgálat eredményével támasztja alá, az erről szóló jegyzőkönyvnek, határozatnak, illetve a kapcsolódó vizsgálat során feltárt adatoknak, bizonyítékoknak az adózót érintő részét az adózóval részletesen ismertetni kell. A felperes keresetében elismerte, hogy az adóhatóság jegyzőkönyvbe foglaltan ismertette a kapcsolódó iratanyagok, külföldi megkeresésekre vonatkozó válaszok tartalmát, kizárólag azt kifogásolta, hogy az adóhatóság azokat a jegyzőkönyvhöz nem csatolta, illetve nem engedélyezte az azokba való betekintést. Figyelemmel arra, hogy nincs törvényi kötelezettség a bizonyítási eszközöknek sem a jegyzőkönyv, sem a határozat mellékletekénti rendelkezésre bocsátására, az adóhatóság eljárása nem jogszabálysértő, sőt az adózói jogok gyakorlását segítette elő.

[71] Ezentúl ténykérdés, hogy az ellenőrzési iratok, köztük a kapcsolódó eljárások és a nemzetközi megkeresések iratai teljes terjedelemben a peres eljárás során rendelkezésre álltak, azokat a felperes iratbetekintés során megismerte, ennek ellenére nem jelölt meg olyan bizonyítási eszközt, amely azok közt nem szerepel. Az ítéletből kitűnik, hogy az elsőfokú bíróság a közigazgatási eljárás iratait tanulmányozta, értékelte, ezáltal a bírósági jogorvoslati eljárás a bizonyítás közigazgatási perben irányadó szabályai szerint történt, mely alapján a bíróságnak a bizonyítékokat egyenként és összességükben a megelőző eljárásban megállapított tényállással összevetve kell értékelnie (Kfv.V.35.421/2019/5., Kfv.I.35.459/2019/7., Kfv.I.35.399/2019/9., Kfv.I.35.403/2019/9.).

[72] Alaptalanul kifogásolta a felperes felülvizsgálati kérelmében, hogy az adóhatóság nem használhatta volna fel a le nem zárt kapcsolódó vizsgálatok keretében beszerzett bizonyítékokat. Az adóeljárás szabályai szerinti szabad bizonyítás rendszerében (Art. 97. §) bármely, a tényállás bizonyítására alkalmas bizonyíték felhasználható. Törvényi korlátozás hiányában tehát a felperes előadása nem megalapozott.

[73] A felperes felülvizsgálati kérelmében sérelmezte a büntetőeljárásból átvett telefon-lehallgatási anyag, illetve az ügyvédi titok megszerzésével beszerzett kölcsönszerződés felhasználását is. A Kúria ezzel kapcsolatosan rögzíti, hogy sem az elsőfokú, sem a másodfokú határozat nem tartalmaz arra vonatkozó utalást, hogy a büntetőeljárás során beszerzett, vagy az ügyvédtől származó bizonyítékokra alapította a hatóság megállapításait. Ennek következtében a felperes e körben tett előadásainak érdemi vizsgálatát a Kúria mellőzte és megállapította, hogy az elsőfokú bíróság nem sértette meg a Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó, a bizonyítékok beszerzésére, illetve felhasználására vonatkozó Pp. 268. § (3) bekezdés *a)* pontját, valamint 269. § (1) bekezdés *b)-c)* pontjait.

[74] Figyelemmel arra, hogy a jogerős ítélet a bizonyítás szabályainak megtartásával beszerzett és felhasznált bizonyítékok teljes körű és okszerű értékelésén alapul, a Kúria a rendkívüli perorvoslati eljárásban nem az adóhatósági határozat törvényességének ismételt

elbírálását, hanem a jogerős ítélet jogszerűségének vizsgálatát köteles elvégezni, ezért nem volt arra törvényes lehetőség, hogy felperesnek az adóhatósági határozattal szemben előterjesztett kifogásait, így a bizonyítékok értékelését ismételten elvégezze.

[75] A felperes álláspontja szerint az ítéletben el nem bírált egyes kereseti pontok, sémaszerűséget kifogásoló indokolás kapcsán a Kúria irányadónak tekintette a 3086/2020. (III. 18.) AB végzés [18] pontját, mely alapján „az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint a bíróságok indokolási kötelezettségéből nem következik a felek által felhozott minden észrevétel egyenként való megcáfolási kötelezettsége, különösen nem a szubjektív elvárásait kielégítő mélységű érvrendszer bemutatása {3107/2016. (V. 24.) AB határozat Indokolás [38] bekezdés; 30/2014. (IX. 30.) AB határozat Indokolás [89] bekezdés}. Az indokolási kötelezettség mindössze azt az elvárást támasztja a bírósággal szemben, hogy a döntés indokolásának az ügy érdeme szempontjából releváns kérdésekre kell kiterjednie, és nem minden egyes részletre {3159/2018. (V. 16.) AB határozat Indokolás [31] bekezdés}.” Ezen szempontoknak a jogerős ítélet indokolása megfelel. Hangsúlyozandó, hogy a kereset elbírálása során nem követelmény, hogy a bíróság a fél által terjedelmesen idézett EUB ítéletekre, az e körben előadott valamennyi hivatkozásra részletesen reagáljon, különösen abban az esetben, amennyiben a per tárgyával a hivatkozások közvetlen összefüggésbe nem hozhatók.

[76] Nem állapítható meg jogsértés amiatt, hogy az elsőfokú bíróság ítéletében nem hívta fel a legújabb magyar ügyekben hozott EUB döntéseket, így nem hivatkozott a Crewprint ügyre. Ebben a döntésében az EUB megerősítette korábbi döntésében kifejtett álláspontját az adólevonási joggal kapcsolatban, de a döntés semmi olyan új elemet nem tartalmaz, ami az elsőfokú bíróság által felhívott korábbi EUB döntések elvetését eredményezné, eredményezhetné.

[77] Rögzíti a Kúria, hogy a tárgy időszaki ellenőrzés az ellenőrzési jegyzőkönyv felperes általi átvételével lezárult. A meghozott adóhatósági határozatokkal kapcsolatban a felperes, illetve a jogerős ítéletekkel szemben az alperes is gyakorolta jogorvoslati jogát, amely lehetőség a felek Alaptörvény XVIII. cikk (7) bekezdésében biztosított, a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogon belüli jogorvoslathoz való jog érvényesülése. Az eljárások időtartamát illetően a felperes nem jelölt meg olyan időszakot, amely a felek joggyakorlásával nem hozható összefüggésbe, így önmagában az eljárások abszolút időtartama nem jelentheti a felperes ésszerű időn belül történő lefolytatásához fűződő joga sérelmét.

[78] A Kúria rámutat, hogy az eljárási határidő elhúzódása nem szükségképpen eredményez az ügy érdemére kiható jogszabálysértést (Kfv.IV.35.679/2017/6.), illetve az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes hatósági eljáráshoz való jog sérelmét {17/2019. (V. 30.) AB határozat [110] pont}.

[79] Tényszerűen az is megállapítható volt a peres iratok alapján, hogy az elsőfokú bíróság nem sértette meg a bizonyítás szabályait, hivatalból nem folytatott bizonyítást. A felperes által hivatkozott lehallgatási jegyzőkönyvek – annak ellenére, hogy azokat az adóhatóság bizonyítékként nem használta fel a döntéshozatalnál – az elsőként indult perben a keresetlevél beterjesztésével megküldött közigazgatási iratanyag részeként csatolva lettek. Az

elsőfokú bíróság pártatlanságával, azaz az önálló döntési jogosultsággal kapcsolatos kétség ezért az iratok rendelkezésre állása kapcsán nem merülhet fel.

[80] Az előzetes döntéshozatali eljárás elutasítása indokainak hiányosságaira hivatkozó felperesi kifogással kapcsolatban a Kúria utal arra, hogy az elsőfokú bíróságot az EUMSZ 267. cikk (2) bekezdése szerint előterjesztési kötelezettség nem terheli, a bíróság diszkrecionális joga arról dönteni, hogy a jogvita elbírálásához szükségesnek tartja-e az EUB jogértelmezését. Mérlegelési jogának kizárólag a Kp. alapján alkalmazandó Pp. 130. § (3) bekezdése szerinti indokolási kötelezettség a korlátja, amelynek az elsőfokú bíróság ítélete [215-227], bekezdéseiben maradéktalanul eleget tett. Egyetért a Kúria azzal, hogy a közösségi értékesítés adómentességét illetően az EUB gyakorlata alapján az adóhatósági határozatok jogszerűsége megítélhető volt, a további kérdések pedig a meg nem engedett keresetmódosítás által felvetett jogkérdésekhez kapcsolódtak, amelyek így a per eldöntésével nem hozhatók összefüggésbe.

[81] A felperesnek az elévülés témakörében előterjesztett előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére irányuló indítványa nem teljesíthető, mert az elévülés kérdéskörében a Kúria korábbi döntésében már állást foglalt, ennek az eljárásnak az nem volt tárgya, a felperes egyéb kereseti kérelmeiről kellett az elsőfokú bíróságnak határoznia.

[82] Az észszerű határidőn belül történő befejezéséhez fűződő jog megsértése nem volt a törvényes határidőben előterjesztett kereset tárgya, továbbá a Kúria e körben az elsőfokú bíróság terhére jogszabálysértést, alapjogsérelmet nem állapított meg, az előzetes döntéshozatal kezdeményezését nem találta indokoltnak.

[83] Hangsúlyozza a Kúria azt is, hogy az áfa levonás joggal jogszabálysértő módon élő adóalany magatartása törvényes következményei alól a Héa-mechanizmus elvei (adósemlegesség) alapján sem mentesülhet, az adólevonási jog céljával ellentétes adózói gyakorlat esetén a jog elvitatható {EUB C-189/18. (Glencore) (33)-(36) pontok, Kúria Kfv.I.35.024/2020/7. [46]-[48] bekezdések}. Nem volt indokolt az EUB előtt C-512/21. számon folyamatban lévő eljárásra tekintettel a per tárgyalásának felfüggesztése sem, mert az EUB már több döntésében értelmezte az adólevonásjog gyakorlására irányadó Héa irányelv ide vonatkozó rendelkezéseit, állást foglalt abban a kérdésben is (C-329/18., C-78/12.), hogy az adólevonási jog megtagadása nem alakulhat azon, hogy az adott szakmára vonatkozó speciális jogszabályi feltételek megvalósulását kéri számon az adózón, így az adóhatóság nem kötelezheti a Héa levonási jogát gyakorolni kívánó adóalanyt például a szarvasmarhák azonosítási és nyilvántartási rendszerében feltüntetett feltételek, vagy az élelmiszerláncban résztvevő adóalanyok esetében az élelmiszerjogban szabályozott feltételek megvalósulását bizonyítsa. Ezek, mint ahogy az Európai Unió Bírósága állást foglalt, csupán az adólevonási jog megtagadása egyik, de nem kizárólagos okának minősülhetnek, nem alapvető jelentőségűek. Ezzel összhangban járt el az adóhatóság és az elsőfokú bíróság, mert az adójogi jogkövetkezmények alkalmazására a feltárt tényállás releváns elemeinek együttes értékelésével került sor és nem csupán azon indok alapján, hogy a beszállítói társaság nem teljesítette az élelmiszerlánc biztonsági előírásokat.

[84] Mindezen indokok alapján a Kúria megítélése szerint az elsőfokú bíróság tiszteletben tartotta a felperes EJEE 6. cikk (1) bekezdése, az Alapjogi Charta 47. cikke és az Alaptörvény XXVIII. cikke által biztosított tisztességes bírósági eljáráshoz fűződő alapjogát.

[85] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet a Kp. 121. § (2) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[86] *A kiadmányozási hiba orvoslása érdekében elrendelt új eljárás során az adóhatóság nem köteles az ellenőrzés megismétlésére.*

[87] *A törvényesen beszerezett és felhasznált, teljes körűen értékelt bizonyítékokon alapuló, indokolt jogerős ítélet esetén a bizonyítékok felülmérlegelésére a Kúriának nincs törvényes lehetősége.*

Záró rész

[88] A Kúria az alperest megillető, a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 21.) IM rendelet 3. § (2) és (5) bekezdései alapján megállapított felülvizsgálati perköltségének viselésére a Kp. 115. § (2) bekezdése és 99. § (3) bekezdése, 35. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 83. § (2) bekezdése alapján a felperest kötelezte.

[89] A Kúriának a felülvizsgálati illeték viselésére vonatkozó rendelkezése az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 39. § (1) bekezdésén, 50. § (1) bekezdésén és a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 101. § (1) bekezdésén és 102. § (1) és (6) bekezdésén alapul.

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

[91] Az ítélet elleni további felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárta ki.

Budapest, 2022. február 24.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk. bíró

A kiadmány hitelél:
tisztviselő

...