



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.664/2021/5.

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: Dr. Varga Ügyvédi Iroda
ügyintéző: Dr. Varga Balázs ügyvéd
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: Dr. Bónh Tibor kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat száma: Fővárosi Törvényszék 2021. október 5. napján kelt 40.K.701.682/2020/22. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 40.K.701.682/2020/22. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 75.000 (azaz hetvenötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak – felhívásra – 2.342.000 (azaz kettőmillió-háromszáznegyvenkétezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

z ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 2015. március 17-én „Együttműködési szerződést” kötött a S P Kft.-vel (a továbbiakban: számlakibocsátó), melyben rögzítették, hogy a számlakibocsátó rendelkezik az RTL Klub a Viasat csatornák különböző felületeivel és a szükséges kompetenciával, rendezvények szervezésével és támogatásával kapcsolatos szolgáltatás teljesítésére. A szerződés műsortámogatói és rendezvénytámogatói szolgáltatások teljesítésére irányult, melyben a felperes vállalta, hogy a média megjelenések kreatív gyártói feladataihoz biztosítja az alapanyagokat, a számlakibocsátó pedig vállalta a kreatív anyagok legyártását, a rendezvényeken a részvétel leszervezését, a felületekkel kapcsolatos optimalizálási feladatok elvégzését, a teljesítés ellenőrzését, a folyamatos konzultációs lehetőség biztosítását.

[2] Szerződő felek a szerződésben rögzített szolgáltatások értékét 90.000.000 Ft + általános forgalmi adó (áfa) összegben, a szerződés hatályát 2015. március 17. - 2016. február 28. közötti időszakban határozták meg.

[3] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2015. március hónapra egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett a felperesnél, majd ugyanezen időszakra bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést, áfa adónemben.

[4] A fizetendő adó vonatkozásában megállapítást nem tett, azonban a felperes tárgyi időszakra benyújtott bevallásában kimutatott, levonható adó összegét nem fogadta el. Indokolása szerint a számlakibocsátó által kiállított 2015. március 23. és 2015. március 30. teljesítési időpontú számlákon szereplő szolgáltatások nem valósultak meg. Az árak eltűzöttak, irreálisak, a számlakibocsátó valós tevékenységet az ügyletek során nem végzett, szerepe kizárólag a számlák kiállítására korlátozódott, megteremtve ezzel a felperes adólevonási jogát, mely a rendeltetésszerű joggyakorlás tilalmába ütközik.

[5] Megállapításait az egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzésen feltárt adatokra, a számlakibocsátó és a felperes ügyvezetőjének nyilatkozatára, a számlakibocsátó alvállalkozójának ellenőrzésére, a számlakibocsátó kapcsolódó vizsgálatára, a televíziótársaságok, más reklámtevékenységet folytató társaságok megkeresésére adott

válaszokra, tanúvallomásokra, nyilvántartási, banki adatokra, és interneten elérhető nyilvános információkra alapozta.

[6] A vizsgálat eredményeként az elsőfokú adóhatóság 2016. november 16. napján kelt 2101605446 számú határozatával a felperest 23.425.000 Ft adókülönbözet, 11.712.000 Ft adóbírság és 699.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

[7] A fellebbezés folytán eljáró alperes 2017. május 19. napján kelt 2233714038 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

[8] Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 55. § (1)-(2) bekezdéseire, 57. § (1) bekezdésére, 59. § (1)-(2) bekezdéseire, 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, 166. § (2) bekezdésére, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) 2. § (1) bekezdésére alapította.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[9] A felperes keresetében elsődlegesen az első- és másodfokú határozat hatályon kívül helyezését, másodlagosan az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Jogszabálysértésként hivatkozott a régi Art. 97. § (4)-(6) bekezdéseire, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 50. § (6) bekezdésére, 72. § (1) bekezdésére, az Áfa tv. 9. § (1) bekezdésére, 55. § (1) bekezdésére, 169. §-ára, továbbá arra, hogy a döntés ellentétes a Kúria és az Európai Unió Bírósága (a továbbiakban: EUB) által kialakított joggyakorlattal.

[10] Előadta, hogy az alperes megsértette a tényállás tisztázási kötelezettséget, a kialakított nemzeti és közösségi joggyakorlattal ellentétesen alkalmazta az adólevonás jogra vonatkozó rendelkezéseket. A szabályos számlakibocsátás megtörtént, elszámolási kötelezettsége megnyílt, a számlakibocsátó és az alvállalkozója működési körében feltárt szabálytalanságokra ráhatása nem volt. Igazolta a reklámspotok vetítési idejét, számát (2177), azok megrendelésére vonatkozó kizárólagos jogosultságát, a megkeresett televíziós társaságok visszaigazolták a média megjelenések megtörténtét. Az adóhatóság ezen eredményekből, nyilatkozatokból és más számára elvégzett feladatok adataiból vont le hátrányos következtetéseket.

[11] Hivatkozott arra, hogy a vizsgálat nem foglalkozott az árképzési kérdésekkel, a piaci folyamatokkal, melyek esetenként igen jelentős ingadozásokat okoznak az árazásban érintett piacon. Az ellenőrzés által is feltárt egyes spotok árai közötti 10,6-szoros árkülönbség függ a csatornától, a nézettségtől és a megjelenés időszavjától, mindezek figyelembevételével a megvalósult kampány messze nagyobb értékű lett, mint a szerződés mellékletében először kiajánlott csomag, ugyanis a vállalt megjelenések közel fele az RTL Klubon került sugárzásra (978 db), és az összes darabszám is magasabb lett a vállaltnál (2177 db), összességében a költséghatékonysági mutatók alapján megfelelően lett árazva.

[12] Álláspontja szerint a szerződés teljesítése során nem merült fel annak a gyanúja, hogy a számlakibocsátó bármiféle adókijátszásban vagy adócsalásban venne részt. A megkötött szerződést az elvárt minőségben, a megállapodásokkal megegyező tartalommal teljesítette, a számlák kiállítása és befogadása a szerződéssel szinkronban történt, a kiegyenlítésük banki átutalással valósult meg. A szerződés megkötését megelőzően a számlák befogadásakor is ellenőrizte nyilvános adatbázisokban a számlakibocsátó adatait, a képviselő képviseleti jogosultságát, így részéről a kellő körütekintés maradéktalanul megvalósult. Arról semmilyen tudomása nem volt, hogy a számlakibocsátó milyen alvállalkozók bevonásával kívánja teljesíteni a szerződéses kötelezettségét. Az adóhatóságnak kell objektív alapú bizonyítékokkal alátámasztania az adólevonás megtagadása esetén azt a körülményt, hogy a számlabefogadó az ügylettel összefüggésben a számlakiállító vagy a szolgáltató láncban résztvevő egyéb gazdasági szervezet által elkövetett adócsalásban vett részt. Az alperes anélkül jelentette ki az egyes jogügyletekről, hogy fiktívek és tudott az adócsalásban való részvételéről, hogy ezek alátámasztására szolgáló objektív körülményeket bizonyította volna. A határozatban foglaltakkal ellentétben, a két előlepszámla alapján az adólevonási jog megilleti, áfa levonási joga fennáll.

[13] Hivatkozott az EUB C-80/11. (Mahagében és Tóth), C-439/04 és C-440/04. számú egyesített (Kittel ügy) ügyekre, az Európa Tanács 2006/112/EK irányelvére, a Kúria Kfv.I.35.661/2011/4. számú eseti döntésére.

[14] A keresetindítási határidő letelte után kérte még a kiadmányozási jog megsértése miatt is a másodfokú határozat semmisségének megállapítását.

[15] Az alperes védiratában a kereset elutasítását kérte, a határozatában foglalt indokok fenntartása mellett. Álláspontja szerint kétséget kizáróan bizonyított, hogy nem a felperes és a számlakibocsátó között mentek végbe a gazdasági események, azonban az adóhatóságnak nem kötelezettsége feltárni, hogy ténylegesen ki végezte a szolgáltatást. Az adóhatóság bizonyítási és tényállás tisztázási kötelezettsége nem parttalan, amennyiben a gazdasági események kellő mélységben feltártak, nem szükséges további eljárási cselekmények elvégzése.

[16] A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2018. október 2. napján kelt 31.K.32.062/2017/22. számú ítéletével a felperes keresetét elutasította, megállapítva, hogy az alperesi határozat kiadmányozása megfelel a jogszabályi előírásoknak és az adóhatóság a bizonyítékok okszerű értékelésével megalapozottan állapította meg a számlák hiteltelenségét.

[17] A felperes felülvizsgálati kérelme folytán eljárta Kúria a 2019. november 21. napján kelt Kfv.V.35.051/2019/5. számú végzésével az elsőfokú ítéletet hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú bíróságot új eljárásra, új határozat hozatalára utasította.

[18] Indokolása szerint a semmisségi kifogás és az adókülönbözlet minősítése körében a felülvizsgálati kérelemben előadottak érdemi elbírálására – határidőben előterjesztett, ez irányú kereset hiányában - a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs jogszabályi lehetőség. Feltárta, az elsőfokú bíróság a perben úgy döntött, hogy nem állt rendelkezésre az ellenőrzés iratanyaga, mely olyan súlyos, az ügy érdemére kiható eljárási szabálysértés, amely a jogerős

ítélet hatályon kívül helyezését indokolta. Az új eljárásra előírta a teljes ellenőrzési iratanyag beszerzését, megismerését, majd ezt követően csak a törvényes határidőben előterjesztett kereset elbírálását.

A jogerős ítélet

[19] A megismételt eljárásban a szervezeti változásokat követően eljáró Fővárosi Törvényszék (a továbbiakban: elsőfokú bíróság) az ellenőrzési iratanyag beszerzését követően jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[20] Indokolása szerint a felperes sem a keresetlevelében, sem a per első tárgyalásán semmisségi kifogást nem terjesztett elő, így az érdemben nem volt vizsgálható, érdemi vizsgálat esetén pedig a határozatot aláíró személye, pozíciója, hatáskörgyakorló vagy kiadmányozói minősége kitűnik, ezáltal megfelel a Ket. 72. § (1) bekezdés *f)* és *g)* pontjában foglaltaknak.

[21] Az adókülönbözet minősítése körében előadottakat a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: régi Pp.) 335/A. § (1) bekezdésére és 141. § (1) bekezdésében foglaltak (elkészetség) miatt érdemen nem vizsgálta, mivel arra a felperes csak a felülvizsgálati kérelmében hivatkozott.

[22] A felperes bizonyítási indítványának helyt adva tanúként hallgatta ki a számlakibocsátó és felperes törvényes képviselőit, mely alapján megállapította, hogy a számlakibocsátó részéről eljáró Á G semmilyen szakképzettséggel nem rendelkezett, a számlák szerinti teljesítésre nem volt képes, a felperessel kötött megállapodás időpontjában még nem volt a számlakibocsátó bejegyzett képviselője. Az árak képzéséről konkrét információval nem rendelkezett. A perben felvett bizonyítás az adóhatóság ténymegállapításához képest eltérést nem eredményezett.

[23] Az elsőfokú bíróság az ügy érdemében megállapította, hogy az adóhatóság széles körű bizonyítást folytatott, a releváns dokumentumokat beszerezte, az ügyre vonatkozó érdemi információval rendelkező személyeket meghallgatta, kapcsolódó vizsgálatot végzett, írásbeli nyilatkozattételre hívta fel azokat a tévécsatornákat, amelyek a reklámszolgáltatás kapcsán megjelölésre kerültek. Mindezen bizonyítékok egyenkénti és összességében történt értékelésével helytállóan állapította meg, hogy a számlákon feltüntetett gazdasági események nem az azon szereplő felek között és megjelölt tartalommal valósultak meg, a felperes adólevonási jogát az általa befogadott számlák alapján jogszerűen nem gyakorolhatta.

A felülvizsgálati kérelem

[24] A felperes felülvizsgálati kérelmében elsődlegesen a jogerős ítélet és az alperesi határozat - elsőfokú határozatra is kiterjedő - hatályon kívül helyezését kérte, másodlagosan az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését. Álláspontja szerint a megismételt eljárás nem a megfelelő szabályok szerint folyt. A keresetét 2017. júniusában terjesztette elő, a megismételt eljárásban a bíróság a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) rendelkezései szerint járt el, holott a régi Pp. szabályait kellett volna

alkalmaznia. Az ítélet [53] bekezdésében ugyan utal a régi Pp.-re, azonban a peres eljárás során hozott végzéseiben, felhívásaiban, a jegyzőkönyvben az elsőfokú bíróság folyamatosan a Kp.-ra hivatkozott, megsértve ezzel a Kp. 1. § (1) és (2) bekezdéseit, mivel a törvény hatálya e közigazgatási perekre a Kp. 156-157. § alapján nem terjed ki. Megsértette továbbá a Kp. 6. §-át is, mivel mögöttes szabályként a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (új Pp.) rendelkezéseire utal. A Kp. szabályainak alkalmazása olyan lényeges eljárási szabálysértés, mely az ügy érdemi elbírálását is érinti.

[25] A megismételt eljárás során tartott első tárgyaláson - a régi Pp. 141. § (1) bekezdése szerint - keresetváltoztatását jogszerűen jelentette be, így az elsőfokú bíróságnak vizsgálni kellett volna a Ket. 72. § (1) bekezdés *f)* és *g)* pontjának megsértésére irányuló kérelmét, továbbá ezen indok alapján a következő időszakra átvihető követeléskülönbözet kérdését is. Jogszabálysértésként utalt a régi Pp. 213. § (1) bekezdésére, továbbá a régi Pp. 339/A. § téves értelmezésére.

[26] Előadta, hogy az ítélet [51] bekezdésében tévesen tanúvallomásként tüntette fel a Győri Attila által előadottakat, aki nyilatkozatot képviselői minőségében tehetett, így az ítélet tévesen utalt tanúvallomásra.

[27] Sérelmezte, hogy sem az elsőfokú bíróság, sem az adóhatóság nem értékelte az általa rendelkezésre bocsátott 2177 spot vetítéséről szóló igazolásokat, nem vizsgálták, hogy a vetítések, ezáltal a számlakibocsátással érintett teljesítések megvalósultak. A szerződés tárgyát nem csak a spotok levetítése képezte, mivel azokat el is kellett készíteni, ezt azonban a vizsgálat számításba sem vette. Hangsúlyozta továbbá, hogy az ár szabad megállapodás tárgya, azonban az adóhatóság által megállapított ár különös szakértelem hiányában becslésen alapul, amelynek törvényi feltételei nem állnak fenn. A bizonyítékok értékelése kapcsán sérültek az Art. 97. § (4) és (6) bekezdései, továbbá az Áfa tv. 120. §-a, a régi Pp. 206. §-a.

[28] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a megismételt eljárásban a Kúria iránymutatásának eleget tett, beszerezte az ellenőrzés teljes iratanyagát, helytállóan a régi Pp. rendelkezései alapján hozta meg az ítéletét, amely nem felülbírálatra alkalmatlan amiatt, hogy a közigazgatási per során tárgyalási jegyzőkönyvben, végzésben a Kp. rendelkezéseire is utalt.

[29] A jogerős döntés a felperes hivatkozásával szemben kiterjed valamennyi keresetrészre, nem sérti a régi Pp. 213. § (1) bekezdését. Alaptalan a Ket. 72. § (1) bekezdés *f)* és *g)* pontjainak megsértésére hivatkozás, mivel a felperes keresetlevelében ezt a jogszabálysértést nem jelölte meg.

[30] Álláspontja szerint bizonyítási és tényállás tisztázási kötelezettségének eleget tett, értékelte a spotok vetítésével kapcsolatos dokumentumokat és ezt követően tette megállapításait. Becslést nem alkalmazott, a túlrazást bizonyította. Az elsőfokú bíróság ítélete nem sérti a Kp. 1. § (1)-(2) bekezdéseit, a 6. §-át, nem ellentétes a régi Art. 97. § (4) és (6) bekezdéseiben foglaltakkal.

A Kúria döntése és jogi indokai

[31] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

[32] A Kúria a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem keretei között az azokban megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül, a jelen eljárásban alkalmazandó régi Pp. 275. § (2) bekezdése alapján.

[33] Az elsőfokú bíróság a tényállást helytállóan állapította meg, jogszerű döntést hozott, a jogerős ítélet rendelkezésével és jogi indokolásával a Kúria egyetért, a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal összefüggésben az alábbiakat emeli ki.

[34] A felperes felülvizsgálati kérelmét részben arra alapította, hogy az elsőfokú bíróság az ítéletet nem a megfelelő eljárási szabályok alkalmazásával hozta meg.

[35] A Kp. 157. § (1) bekezdése szerint e törvényt a 2018. január 1. napján vagy azt követően előterjesztett keresetlevél alapján indult eljárásokban kell alkalmazni. Figyelemmel arra, hogy a felperes keresetlevelét 2017. július 18. napján terjesztette elő, így az elsőfokú eljárást a régi Pp. alapján kellett lefolytatni. Az elsőfokú bíróság ítélete [53] bekezdésében maga is rögzíti az alkalmazandó eljárásjogi törvényt, ennek megfelelően az ítéletét - felperes által sem vitatottan - a régi Pp. alkalmazásával hozta meg. Helytállóan hivatkozott a felperes arra, hogy az elsőfokú bíróság a per során a tárgyalási jegyzőkönyvben, közbenső intézkedéseiben, végzéseiben tévesen a Kp.-ra utalt. Ennek azonban az ügy érdemére kihatása nem volt, a felperes sem jelölt meg, de nem is hivatkozott olyan tényre, körülményre, amely a jogvita elbírálását érdemben hátrányosan befolyásolta volna, különös tekintettel arra, hogy az ítéletet már az alkalmazandó eljárási jog (rég Pp.) alapján hozta meg az elsőfokú bíróság. A felperes Kp. szabályainak megsértésére irányuló felülvizsgálati kérelme ezért nem alapos.

[36] A régi Pp. XX. fejezete tartalmazza a közigazgatási perekre vonatkozó speciális szabályokat. A régi Pp. 324. § (1) bekezdése kimondja, hogy az I-XIV. fejezet rendelkezéseit a közigazgatási határozat felülvizsgálata iránti perekben a XX. fejezetben foglalt eltérésekkel kell alkalmazni. A régi Pp. 330. § (2) bekezdése a keresetindításra a felülvizsgálni kért határozat közlésétől számított 30 napos határidőt biztosít, a régi Pp. 335/A. § (1) bekezdése szerint a keresetet legkésőbb az első tárgyaláson [141. § (1) bekezdés] lehet megváltoztatni.

[37] A régi Pp. 215. §-a alapján a döntés nem terjedhet túl a kereseti kérelmen, illetőleg az ellenkérelmen, mely szabály azt jelenti, hogy a bíróság a felperes keresetindítási határidőn belül előterjesztett kereseti kérelmei körében kell, hogy vizsgálódjék, és a keresetlevélben nem szereplő jogszabálysértésre alapozva nem hozhat döntést. A közigazgatási perben a kereseti kérelem nem általában vonatkozik a közigazgatási határozat felülvizsgálatára, hanem meghatározott irányú felülvizsgálatot kérhet a felperes.

[38] A Kúria Kfv.V.35.051/2019/5. számú végzése [24] bekezdésében egyértelműen állást foglalt abban a kérdésben, hogy a kiadmányozási jog megsértésére felperes a keresetindítási

határidőn túl hivatkozott, továbbá azt is rögzítette, hogy az adókülönbözet minősítése körében a felülvizsgálati kérelemben tett előadást. A régi Pp. 275. § (5) bekezdése kimondja, ha a Kúria a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezi, és új eljárást rendel el, erre nézve kötelező iránymutatást ad, ami köti az új eljárását lefolytató bíróságot (Kfv.V.35.460/2011.). A megismételt eljárásban az elsőfokú bíróság a Kúria végzésével egyezően foglalt állást, mindkét keresetrészt határidőn túl előterjesztettnek minősítve.

[39] A Kúria a régi Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte a jogerős ítéletet, és az elsőfokú bíróságot új eljárásra, új határozat hozatalára utasította, ez azonban nem jelenti azt, hogy a megismételt eljárásban tartott tárgyalást lehetne az eljárás teljes folyamatában az első tárgyalásnak tekinteni. Téves, a régi Pp. 330. § (2) bekezdésében és 335/A. § (1) bekezdésében meghatározott szabályokkal ellentétes a felperes ezirányú hivatkozása. Helytállóan döntött az elsőfokú bíróság akkor, amikor felperesnek a Ket. 72. § (1) bekezdés *f)* és *g)* pontjai megsértésére irányuló, valamint a következő időszakra átvihető követeléskülönbözet megállapítása iránti keresetrészeit érdemben nem vizsgálta.

[40] Konkrét, az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértés megjelölésének hiányában a Kúria nem vizsgálta, nem is vizsgálhatta a képviselő által előadottaknak az ítélet [51] bekezdésében foglalt tanúvallomáskénti feltüntetését.

[41] Az ügy érdemét illetően a Kúria rögzíti, hogy az adóhatóság határozatát a rendeltetésellenes, visszaélésszerű joggyakorlásra alapította, melynek megállapítására akkor van lehetőség, ha a gazdasági esemény formálisan, valós gazdasági tartalom nélkül valósul meg, az ügyletek elsődleges célja olyan adóelőny megszerzése, amely ellentétes az érintett adónemre vonatkozó szabályozás rendeltetésével, és az adóhatóság mindezeket objektív körülmények feltárásával bizonyítja.

[42] Az EUB a C-255/02. (Halifax), C-653/11. (Ocean Finance), C-103/09. (Weald Leasing) és más döntéseiben elemezte a rendeltetészerű joggyakorlás megállapíthatóságának feltételeit, a nemzeti bíróság feladatának tekintette az ügyletek tényleges vizsgálatát. A régi Art. 2. § (1) bekezdése általános követelményként rögzíti az adójogviszonyból származó jogok rendeltetészerű gyakorlását. Nem teljesíti ezt a követelményt az olyan szerződés vagy más jogügylet, amelynek célja az adótörvényben foglalt rendelkezések megkerülése.

[43] A régi Art. 97. § (4) bekezdése szerint az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha a törvény e 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.

[44] A közigazgatási iratok alátámasztják, hogy az adóhatóság vizsgálta a felperes által befogadott számlákon rögzített gazdasági eseményeket, kapcsolódó vizsgálatot végzett a számlakibocsátónál, megkereste a felperes és a számlakibocsátó között létrejött megállapodásban nevesített televíziótársaságokat. Ennek eredményeként állapította meg, hogy a számlakibocsátó iratanyagot nem mutatott be a revíziónak, bevallásában szereplő adatok semmilyen dokumentummal nem voltak alátámaszthatóak. A számlakibocsátó képviselője nem tudott felvilágosítást adni a szerződés mellékletében rögzített megnevezések

(műsortámogatás, rendezvénytámogatás, kreatívok elkészítése stb.) pontosan mit jelentenek, milyen tartalom van mögöttük, pontosan milyen tevékenységek. A számlakibocsátóhoz beérkező pénzüsszegek túlnyomó többsége 1-2 napon belül készpénzként, ATM-en keresztül felvételre került. A megkeresett tévétársaságok, médiaügynökségek egyike sem ismerte a felperest és a számlakibocsátót sem, mely körülmények, illetőleg az adóhatóság által széleskörűen lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként tett megállapítások mind azt támasztották alá, hogy a számlakibocsátó valós tevékenységet nem végzett, és a számlákon szereplő árak eltűzöttak a működő ügynökségek által megadott árakhoz képest.

[45] A Kúria megállapította, az elsőfokú bíróság megalapozottan helyezkedett arra az álláspontra, hogy jelen esetben a számlákon szereplő ügyletek formálisan megfeleltek az adólevonási jog feltételeinek, azonban az adóhatóság a feltárt körülményekre tekintettel bizonyította, hogy azok célja az adólevonási jog megteremtése volt. Értékelte a felperes magatartását, tevékenységét. Helytállóan állapította meg, a felperes tudatában volt annak, hogy a teljesítés a számla szerinti tartalommal nem történt meg, semmilyen tőle elvárható intézkedést nem tett annak érdekében, hogy elkerülje az adókijátszásban részvételt. E körben kiemelendő az a körülmény, hogy a számlakibocsátó nevében eljáró személy képviseletre jogosultként a cégnyilvántartásba a szerződés megkötésének időpontjában nem volt bejegyezve, amelyet minimális utánajárással maga is észlelhetett volna.

[46] Az elsőfokú bíróság döntése megfelel mind a régi Art. 2. § (1) bekezdésében, mind a közösségi és nemzeti bírói gyakorlat által visszaélésszerű joggyakorlás szankcionálása körében kialakított elveknek [EBH 2013.K.5., Kúria Kfv.I.35.312/2017/10., Kfv.I.35.428/2018/5. számú döntések, 5/2016. KMK vélemény].

[47] A felperes felülvizsgálati kérelmében vitatta a bizonyítékok – számára kedvezőtlen eredménnyel járó – értékelését is.

[48] A régi Pp. 324. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó régi Pp. 206. § (1) bekezdése értelmében a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak az egybevetése alapján állapítja meg, a bizonyítékokat a maguk összességében értékeli, és meggyőződése szerint bírálja el.

[49] A Kúria a bizonyítékok értékelését csak akkor tekinti jogszerűtlennek, ha az nyilvánvaló logikai hibában szenved, észszerűtlen, vagy megfelelő indokolás hiányában önkényes [EBH2017.K.20.].

[50] A Kúria a rendkívüli jogorvoslat keretében megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a megismételt eljárásban értékelte a perben felvett tanúvallomásokat, amelyeket összevetett az adóhatósági eljárásban beszerzett bizonyítékokkal, érintve a felperes által vitatott árképzés kérdését, állást foglalt abban is, hogy önmagában a spotok levetítése nem igazolja a szerződés szerinti teljesítést. Döntését a bizonyítékokon alapuló tények mérlegelésével hozta meg, meggyőződése szerint bírálta el és okszerűen állapította meg, hogy a felperes által befogadott számlákhoz valós teljesítések nem tartoznak, mely az adólevonási jog megtagadását alátámasztja.

[51] Mindezek folytán a Kúria azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság ítélete megfelel a régi Pp. 206. § (1) bekezdésében és a 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak, a valósággal egyező tényállást állapított meg, a bizonyítékokat okszerűen mérlegelte, a felülvizsgálati kérelemben felsorolt jogszabályokat nem sértette meg, megállapításai jogszerűek, ezért a jogerős ítéletet a régi Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[52] *Csak az ügy érdekét, a jogvita elbírálását hátrányosan befolyásoló eljárási jogszabálysértés eredményezi az ítélet hatályon kívül helyezését.*

A visszaélésszerű joggyakorlás megállapításának feltételei.

Záró rész

[53] A Kúria a régi Pp. 270. §-a szerint alkalmazandó régi Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felperest a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére, melynek összegét a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet alapján az alperes által felszámított összeggel egyezően állapította meg.

[54] A felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése alapján megállapított felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére a régi Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles.

[55] Az ítélet elleni felülvizsgálatot a régi Pp. 271. § (1) bekezdés e) pontja zárja ki.

[56] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a régi Pp. 274. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2022. március 31.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk. bíró

A kiadmány hitelül:
tisztviselő

...