

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.486/2016/5.

A tanács tagjai: . Hajnal Péter a tanács elnöke, Dr. Heinemann Csilla előadó bíró, dr. Sisák Péter bíró

A felperes:

A felperes képviselője: Vámosi-Nagy, Ernst & Young Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Vámosi-Nagy Szabolcs ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: Dr. Hajós Attila jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 21. szám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 28.K.30.391/2015/19. ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 28.K.30.391/2015/19. számú ítéletének felülvizsgálattal nem támadott részét nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részében - eltérő indokolással - hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül további 250.000 (kettőszáz-ötvenezer) forint elsőfokú és 250.000 (kettőszáz-ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes akkumulátorok felvásárlásával foglalkozó gazdálkodó

társaság, amely a 2009-2010. és 2011. üzleti években a S. Kft. (Kft.1.) illetve a S-F. Kft. (Kft.2.) társaságokkal állt gazdasági kapcsolatban és nagy mennyiségű hulladékot vásárolt fel tőlük.

- [2] Az adóhatóság azokban az esetekben vizsgálta a két gazdasági társaság által kibocsátott számlák hitelességét, ahol a felperes nem a fordított adózás szabályai szerint teljesítette fizetési kötelezettségét. A számlakibocsátó cégek kapcsán több szabálytalanságot állapított meg, így azt, hogy a Kft.1. ugyan rendelkezett környezetvédelmi engedéllyel, azonban a kiadott engedély feletti mennyiséget értékesített, míg a Kft.2. környezetvédelmi engedéllyel egyáltalán nem rendelkezett. Nézete szerint mindkét számlakibocsátó társaság ún. begyűjtőnek minősült, így engedéllyel nem csupán a felperesnek, hanem nekik is rendelkezniük kellett. Határozatában rámutatott arra, hogy a felek közötti gazdasági esemény tényleges megvalósulásának bizonyítására a felperes által átadott mérlegjegyek, szállítólevelek, átvételi elismervények és könyvelési bizonylatok nem voltak alkalmasak, mert a hulladék akkumulátorokat szállító gépkocsik rendszámai alapján-szűrőpróbaszerűen- kiválasztott gépjárművek nem a szállítók tulajdonát képezték és azokkal a mérlegjegyen feltüntetett mennyiségű áru nem volt szállítható. Volt olyan gépjármű is, amelyet a szállítás időszakában a forgalomból kivontak. Rögzítette továbbá azt is, hogy a Kft.2. részére az ellenértéket nem a Kft.2. nevében vezetett bankszámlára utalták, illetve a szállító tehergépjármű üzemben tartója - mely elismerte a szállítások tényét - olyan személyt nevezett meg megrendelőként, aki semmilyen módon nem volt köthető a Kft.2. gazdasági társasághoz. Az adóhatóság összességében mindkét beszállító Kft. tekintetében azt állapította meg, hogy a személyi, tárgyi feltételekkel a beszállítások elvégzésére nem rendelkeztek, a szükséges környezetvédelmi engedély is hiányzott. Azt nem vitatta, hogy a beszállítások megvalósultak, azonban azt állította, hogy nem a számlán feltüntetett felek között jött létre a gazdasági esemény.
- [3] Egyebekben rögzítette azt is, hogy a felperes a fordított adózás alá eső ügyletek esetében számítógépes rendszerének hibájából eredően nagy összegű általános forgalmi adót nem számolt el és nem vallott be levonható adóként sem.
- [4] Az adóhatóság a felperes terhére összességében 267.360.000 Ft adókülönbözetet - mely teljes egészében adóhiánynak minősült - állapított meg, amely után adóbírság és késedelmi pótlék felszámítására került sor.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [5] A felperes keresetében mindkét megállapítás jogszerűségét, így a számítógépes hiba okán keletkezett a fordított adózással és a Kft.-k által kibocsátott számlák hiteltelensége kapcsán tett megállapítások körében támadta az alperesi határozatot. Arra hivatkozott, hogy az alperes tényállás tisztázási kötelezettségének nem tett eleget, határozatában tévesen jutott arra a következtetésre, hogy adólevonási jog nem illeti meg. Állítása szerint az általa csatolt bizonyítékokat az alperes javára nem vette figyelembe, melyből egyértelműen megállapítható, hogy e két számlakibocsátóval folytatott gazdasági tevékenység tekintetében a tőle elvárható körültekintésnek eleget tett.
- [6] Az alperesi érdemi ellenkérelmében a felperesi kereset - mint alaptalant - elutasítását kérte.

Az elsőfokú ítélet

- [7] Az elsőfokú bíróság a fordított áfa kapcsán előterjesztett kereseti kérelmet alaposnak találta, míg a két Kft. által kiállított számlák vonatkozásában osztotta az alperesi határozatban azok hiteltelenségével kapcsolatos álláspontot, azonban az alperesi határozatot teljes egészében hatályon kívül helyezte és az alperest új eljárás lefolytatására kötelezte.
- [8] Az áfalevonás körében hivatkozott a Európai Unió Bíróságának és a Kúria által hozott ítéletekben foglaltakra és hangsúlyozta, hogy a fiktív jogügyleteket el kell különíteni azoktól az esetektől, melyekben az adóhatóság azt kívánja bizonyítani, hogy objektív feltételek hiányában a számlában feltüntetett felek között, a számlában rögzített adattartalommal a gazdasági esemény egyáltalán nem jött létre, így az adólevonási jogot nem az adózó/ felperestől független körülmény miatt kívánja megtagadni. Kiemelte, hogy az adólevonási jog gyakorlására a formai és tartalmi feltételek együttes megléte esetén kerülhet sor. A számla akkor tekinthető hitelesnek, ha valamennyi adata helytálló. A számlában feltüntetett adat bármelyikének valótlansága megdönti a számla hitelességét. Nézete szerint az adólevonási jog megtagadásához az adóhatóságnak vagy azt kell bizonyítania, hogy az érintett adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel a számlakibocsátó vagy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt, vagy azon az alapon kell elutasítani az adólevonási jogot, ha a teljes körűen feltárt tényállás alapján az kerül megállapításra, hogy a számlakibocsátó a számla szerinti gazdasági események teljesítéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételekkel nem rendelkezett, így ebből következően a gazdasági eseményt sem teljesíthette.

- [9] A perbeli esetben álláspontja szerint ez utóbbi feltételek fennállása állapítható meg. Egyik Kft. esetében sem mutatható ki annak a mennyiségű árunak a beszerzése, amelyet a felperesnek továbbértékesített, tárgyi feltételek hiányában (gépjárművek hiánya) azt szállítani nem tudták, továbbá nem rendelkeztek megfelelő engedéllyel és a felperes által hivatkozott ún. „K” jegyek önmagukban nem igazolták a felek közötti gazdasági események létrejöttét. Nézete szerint az irányadó jogi előírásokból az következik, hogy a szállítmányokat egy ún. „Sz” dokumentumnak is kísélnie kellett volna, melynek egy példánya a felperest illette. Ilyen dokumentumot azonban a felperes nem tudott bemutatni. Érvelése szerint a számlákon feltüntetett gazdasági események meg nem történtét az is bizonyítja, hogy a felperes által bemutatott dokumentumok szerint olyan gépjárművek is feltüntetésre kerültek szállítóeszközként, amelyek a valóságban lefoglalás alatt álltak és a későbbiekben a forgalomból történő kivonása is megtörtént. Lényegesnek tekintette, hogy a Kft.2. bankszámlával nem rendelkezett, a felperes részéről ténylegesen az utalás a Kft.2. ügyvezetőjének bankszámlájára történt.
- [10] A megállapításokkal szemben a felperes érdemi cáfolatot nem tudott előadni, csak állításokat fogalmazott meg. Az a körülmény, hogy a Kft.1. rendelkezett engedéllyel, még a beszállítást nem támasztja alá, hiszen személyi és tárgyi feltételek hiányában ez nem valósulhatott meg. A Kft.2. tekintetében pedig még a hulladékkezelésre vonatkozó engedély is hiányzott. Kiemelt jelentőséget tulajdonított a Kft.1. ügyvezetője felszámolási eljárásban tett, a gazdasági események hiányát állító előadásának. F. Zs. fuvaros fuvarlevéllel, menetlevéllel, szállítólevéllel a beszállítást nem tudta igazolni, és az általa megnevezett megbízó személy a Kft.2-höz nem volt köthető. Az a tény, hogy a Kft.2. ügyvezetője a kísérőjegyen lévő aláírást magáénak ismerte el, a külső szemlélő számára is észlelhető gazdasági esemény megtörténtét nem igazolja, illetve cáfolja annak megtörténtét az a perbeli vallomása, hogy pénzért írta alá a kísérő okmányokat.
- [11] Összességében azt rögzítette, hogy a perbeli gazdasági társaságok bizonyított módon az általuk kibocsátott számlák szerinti termékek értékesítését a személyi és tárgyi feltételek hiányában nem teljesíthették. Ennek a körülménynek a bizonyítása azt jelenti, hogy az érintett adóalany, a felperes tudta, hogy adókiátszásban vesz részt, ezért - ellentétben a felperes érvelésével - a kellő körültekintés vizsgálatára értelemszerűen nem volt szükség, az fogalmilag kizárt.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [12] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet a két gazdasági társasággal kapcsolatos gazdasági eseményekkel összefüggésben. Nézete szerint a bíróság a rendelkezésre álló bizonyítékokból okszerűtlen következtetést vont le, és ennek következtében ítélete sérti az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 55. § (1) bekezdés, 120. §-át, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdés, 97. § (4) bekezdését, továbbá nem felel meg az adólevonási jog gyakorlása kapcsán kialakított magyar és közösségi bírósági joggyakorlatnak sem. Erre figyelemmel a két gazdasági társaságot érintő részében kérte az ítélet hatályon kívül helyezését, a terhére megállapított adókülönbözet és jogkövetkezményei törlése mellett, szükség esetén e részében az eljáró bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára történő utasítását indítványozta.
- [13] Hangsúlyozta, hogy a felperes gazdasági tevékenysége során hulladékot vásárol fel magánszemélyektől, gazdálkodó szervezetektől és egyéb szervezetektől. Ez egy olyan speciális gazdasági terület, ahol a beszállítóknak a teljesítéshez nincs szüksége kiterjedt tárgyi, személyi feltételre, ugyanis a beszállítók, illetve az ún."lomizók" tevékenysége abból áll, hogy összegyűjtik a feleslegessé vált hulladékot és azt az engedéllyel rendelkező hulladékkereskedőkhöz szállítják. A veszélyes hulladékkal kapcsolatos tevékenységek végzésének feltételeiről szóló 98/2001. (VI.15.) Kormányrendelet 10. § (5) bekezdése alapján a veszélyes hulladék termelője vagy annak hiányában a birtoklója a veszélyes hulladékot csak olyan kezelőnek adhatta át, aki jogosult volt e hulladék kezelésére. Ennél fogva engedéllyel csupán a hulladék kezelőjének kellett rendelkeznie és ezzel a felperesi társaság rendelkezett. A felperes a hulladékot a telephelyén, a beszállítók személyazonosságának, illetve a beszállítót képviselő képviseleti jogosultságának ellenőrzését követően hitelesített hídmérleggel leméri, az átvett áruk mennyiségét automatikusan saját zárt ügyviteli rendszerében rögzíti és a mérlegelést követően fizeti ki az ellenértéket. Az alperes által sem vitatottan a felperes azt a mennyiséget, amelyet két gazdasági társaság szállított be, átvette.
- [14] A felperes ellenőrizte az adóalanyok létezését, a gazdasági eseményeknél az adott társaságok ügyvezetője jelen volt, a kapcsolódó iratokat e személyek aláírásukkal hitelesítették. Maximális odafigyeléssel járt el, valamennyi, az adólevonással kapcsolatban az Áfa tv-ben meghatározott feltételt teljesítette. Az adókiírátszásban való részvétele kizárt, kellő körültekintéssel járt, melyet tanúsít a felek között létrejött kereskedelmi megállapodás, átvételi elismervények, szállítólevelek, mérlegjegyek melyek igazolták az átvételt. A felperes számítógépes rendszere által előállított könyvelési bizonylatok rendelkezésre álltak, az akkumulátorok átvételét bizonyító „K kísérőjegyek” bemutatásra

kerültek, az ellenértéket bankszámlára utalta. A felperes beszállítóinak képviselői jelen voltak az áruk átadásánál, jelenlétükkel igazolták a felek közötti gazdasági esemény megvalósulását. Ezt utóbbit meg is erősítették.

- [15] Mindkét gazdasági társaság beszámolási kötelezettségének eleget tett, azonban ezek ellenőrzésére a felperes részéről azért nem kerülhetett sor, mert amikor a szerződést megkötötték, még a beszámolási időszak nem telt el, így azok nem kerülhettek nyilvánosságra. Megítélése szerint a bíróság a felperes terhére a két Kft. szállítása során elkövetett szabálytalanságok miatt minősítette jogszerűtlennek az áfalevonást, azonban ezek nem a felperes terhére értékelendők. A fentiekből nem állapítható meg - és nem is következik -, hogy a felperes tudott vagy tudnia kellett a beszállító partnerei által elkövetett esetleges adókijátszásról.
- [16] A jogerős ítélet megállapításai ellentétesek a Kúria irányadó gyakorlatával, ennek alátámasztására számos kúriai döntést idézett felülvizsgálati kérelmében. Utalt a Kúria Közigazgatási-Munkaügyi Kollégiumának joggyakorlat-elemző csoportja azon megállapítására, hogy egy strómannal dolgozó gazdasági társaság és a másik fél között létrejön a szerződés, hiszen ezen mögöttes megállapodásról a szerződő fél nem tudhat. Ebből következően a felperes adólevonási joga csak akkor lett volna vitatható, ha az alperes objektív körülmények alapján bizonyította volna, hogy a felperes tudott vagy a körülmények alapján tudnia kellett volna arról, hogy adókijátszásban vesz részt. Ilyen körülmények fennállását azonban az alperes nem vizsgálta és a bíróság sem tárt fel.
- [17] Kifogásolta továbbá, hogy az adóhatóság és a bíróság is a beszállító gazdasági társaságoknál néhány szállítás kapcsán feltárt szabálytalanság alapján analógiát alkalmazva minősítette jogszerűnek az alperesi megállapításokat. Ez pedig ellentétes a Kúria Kfv.I.35.733/2013/5. számú ítéletében kifejtettekkel, amely kimondta, hogy minden egyes gazdasági eseményt önmagában kell vizsgálni, mivel a felperesnek egy adott teljesítést érintő magatartása is csak azzal az adott helyzettel kapcsolatban értékelhető. Egyes gazdasági eseményekből és azokkal kapcsolatban tanúsított magatartásokból nem vonható le általánosítás ugyanazon felek között létesített más gazdasági eseményekre vonatkozóan. Kimutatta, hogy a Kft.2. esetében a vitatott járművekkel beszállított termékek általános forgalmi adótartalma valamennyi termék általános forgalmi adótartalmának mindösszesen 16%-át teszi ki, míg a Kft.1. esetében ez 20%. Hangsúlyozta, hogy az alperes csak azt tudta vitatni, hogy a szállításokat végző gépjárművekkel kapcsolatban a szállítást végző partnerek szabálytalanságokat követtek el, azonban ezek adózási szempontból irrelevánsak. Az, hogy a felperes szándékosan vett részt az adókijátszásban az alperes nem bizonyította, azonban a bíróság ítélete ezt mondta ki.

Ez túlmege az adóhatósági határozatban foglaltakon is, így az ítélet e tekintetben is jogszabálysértő.

- [18] Összegezve álláspontja az volt, hogy a bíróság a rendelkezésre álló tényekből és bizonyítékokból nem megfelelő módon vonta le azt a következtetést, hogy a felperes szándékossága megállapítható az adókijátszásban, hiszen egyértelmű, hogy nincs olyan objektív bizonyíték, amely ezt alátámasztaná.
- [19] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelme a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.
- [20] A felperes előkészítő iratában arra mutatott rá, hogy a jogszabállyal ellentétesen járt el az alperes és a bíróság is, amikor a felperestől az „Sz” kísézőjegyek hiányát kérték számon. A begyűjtőként és kezelőként eljáró felperestől ez nem követelhető meg és jogszabályellenes az az elvárás is, hogy a beszállító gazdasági társaságok mint hulladéktermelők bármiféle engedéllyel kellett rendelkezzenek. Hangsúlyozottan kifogásolta továbbá a peres eljárás során meghallgatott Kft.2. ügyvezetője vallomásának figyelmen kívül hagyását.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [21] A felülvizsgálati kérelem alapos.
- [22] A Kúria a jogerős ítéletet a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 275. § (2) bekezdése alapján a felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálta, ennek folytán a felülvizsgálati kérelemmel nem érintett ítéleti megállapítások vizsgálatát mellőzte (fordított áfa).
- [23] A felülvizsgálat a megelőző elsőfokú bírósági eljáráshoz kapcsolódó rendkívüli, korlátozottan igénybe vehető jogorvoslat. Jogorvoslati jellegéből következőleg funkciója a kérelmet előterjesztő által állított jogsérelem elbírálása és megalapozottsága esetén annak orvoslása. A felülvizsgálat intézménye tehát akkor alkalmazható, ha a jog megsértése a jogerős ítéletben tetten érhető. Ugyanakkor a Pp. 275.§-ából következően, nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet.
- [24] A felülvizsgálati kérelem elbírálását megelőzően a Kúria elsődlegesen rögzíti, hogy az Európai Unió Bírósága döntéseiben a levonási jog gyakorlása kapcsán kialakított gyakorlata alapján a gazdasági események szempontjából három nagy tényállási csoport

állítható fel: gazdasági esemény hiánya - felek közötti gazdasági esemény hiánya - másik fél csalárd magatartása. Egyértelműen rögzíthető, hogy az első esetben (gazdasági esemény hiánya) nincs helye a tudta, vagy tudhatta formula alkalmazásának. Ugyancsak egyértelmű, hogy a harmadik esetkörben (másik fél csalárd magatartása) nem tagadható meg a levonási jog gyakorlása, kivéve, ha az adóhatóság objektív körülmények alapján igazolja, hogy a számlabefogadó tudott, vagy tudhatott a csalárd eljárásról. A második esetkörben a gazdasági esemény megvalósult, de az adóhatóság megállapítása szerint nem a felek között, és az adózó arra hivatkozik, hogy minderről ő maga nem is tudott, őt valójában megtévesztették, becsapták. Ezekben az esetekben a tényállás függvényében - az EUB vonatkozó döntéseire figyelemmel - szóba jön a tudta, vagy tudhatta körülmények vizsgálata. Ezt az álláspontot fejti ki a Kúria 5/2016 (IX.26.) KMK véleményében, és ezt erősítette meg az Unió Bírósága legújabb 2016. november 10-i a Signum Alfa Sped Kft. ügyben (C-446/15).

- [25] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet ezen elvek mentén vizsgálta és jutott arra következtetésre, hogy az elsőfokú bíróság döntése a Kft.1 és 2. vonatkozásában nem megalapozott. Erre figyelemmel a jogerős ítélet indokolását az alábbiak szerint módosította.
- [26] Lényeges kiindulási pontnak tekinti a Kúria a szállítóeszközök megfelelőségét, azok terhelhetőségét, a mérlegjegyekben feltüntetett mennyiség szállítására való alkalmasságot. Hiszen ha bebizonyosodik, hogy a mérlegjegyeken, szállítóleveleken feltüntetett gépjárművek alkalmatlanok a szállításra, akkor a felperesnek a gazdasági események megtörténtét igazoló dokumentumai hiteltelenné válnak. Ugyanakkor a tényállásból kitűnik, hogy az alperes nem minden szállítóeszköz tekintetében végezte el a vizsgálatot, csupán szűrőpróbaszerűen elemezte azt. Márpedig a 4 szállítójárműre lefolytatott vizsgálódásból a teljes beszállítás meg nem történtére következtetni nem lehet.
- [27] Helytállóan hivatkozott a felperes a Kúria ezzel kapcsolatos döntésére, mely kimondta, hogy minden egyes gazdasági eseményt önmagában kell vizsgálni. Így egyenként gépjárművekre lebontva kell vizsgálni azok terhelhetőségét. Önmagában még a gépjármű forgalmi engedélyében feltüntetett maximális szállítási kapacitást meghaladó terhelés sem eredményezheti a szállítások automatikus kizárását, mert e körben lehetőséget kell adni a felperesnek, hogy ennek megtörténtét - akár szakértő igénybevétele útján- igazolja. A gépjármű lefoglalása sem jelenti feltétlenül azt, hogy szállítás nem történhetett meg a lefoglalt gépjárművel, mert a tényállás hiányossága miatt nem lehet teljes bizonyossággal megállapítani a gépjármű forgalomból való kivonásának megtörténtét. Ugyanis a gépjármű lefoglalása két cselekményt foglal magába: a foglalás korlátozza a tulajdonos jogait, a forgalomból kitiltás annak

használhatóságát. De a gépjármű további használatának engedélyezése kérhető a bíróságtól, vagy a végrehajtótól. (1994. évi LIII. tv. 103.§ (8) bekezdés) Megjegyzi a Kúria, hogy nem eshet a felperes terhére az, ha a lefoglalás ellenére jogszerűtlenül használják az adott szállítójárművet, mert a felperes nincs abban a helyzetben, hogy ellenőrizze bármely szállítójármű tulajdoni viszonyait, annak jogszerű használatát.

[28] Az elsőfokú bíróság és az alperes is túlzott jelentőséget tulajdonított a Kft.1. ügyvezetőjének a felszámolási eljárásban tett nyilatkozatának. E tekintetben a tényállás nem került kellőképpen feltárára, mert számtalan más bizonyíték éppen azt támasztja alá, hogy a felek között valós gazdasági események zajlottak, illetve az ügyvezető valótlanságokat állított. A felperes és a Kft.1. között hulladékszállításra jött létre megállapodás, melyet a Kft.1. ügyvezetője aláírt, a szállítások alkalmával aláírásra kerültek részéről áruátvételi elismervények. A beszállító Kft.1. rendelkezett engedéllyel, jóllehet ennek hiányáról tett nyilatkozatot az ügyvezető. Ezek olyan ellentmondások melyek nem kerültek feloldásra, sem az alperesi, sem pedig a bírósági eljárásban. Az ügyvezetői nyilatkozat az iratok között nem fellelhető, csupán a felszámoló írásbeli tájékoztatásából lehet annak a tartalmát megismerni. Ez olyan közvetett bizonyíték mely a Kúria meglátása szerint nem alkalmas az eljárásban rendelkezésre álló ezzel ellentétes bizonyítékok erejének lerontására, azok félretételére. Nem indokolható a Kft.2. ügyvezetője tanúvallomásának teljesen figyelmen kívül hagyása arra tényre figyelemmel, hogy bevallása szerint strómanként járt el, illetve más személy által nyújtott anyagi ellenszolgáltatás fejében írt alá papírokat. Ez nem zárja ki bizonyítékként való figyelembe vételét és a rendelkezésre álló egyéb bizonyítékokkal való összevetés alapján a felperesi állítások megerősítését.

[29] Nem került az sem tisztázásra, hogy a két Kft. milyen minőségben végezte a beszállítást, termelőként, begyűjtőként. Ennek felderítése azért fontos mert ehhez képest lehet meghatározni a jogszabályban meghatározott, a befogadáshoz szükséges dokumentumok körét. Ennek felderítése nélkül nem lehet állítani, hogy a felperesnek „Sz” kísérőjegy átadását kellett megkövetelnie, és nem elegendő a rendelkezésre álló „K” lapok megléte. Nem mellőzhető erre figyelemmel a felperes által hivatkozott környezetvédelmi hatósági ellenőrzési eljárás eredményének megismerése, illetve ha az ezek a dokumentumok nem elegendők a felperes jogszerű magatartásának tisztázására, úgy a környezetvédelmi hatóság megkeresése annak tisztázása végett, hogy a felperes a hulladékok befogadásakor jogszerűen, a jogszabályban írtak szerint járt-e el.

[30] A Kúria megítélése szerint az alperes a tényállást nem kellő mélységben derítette fel, bár kísérletet tett a beszállító

gazdasági társaságok vezetői, a fuvarozók meghallgatására, de miután az idézések nem vezettek eredményre, ezek eredménytelenségét teljes egészében a felperesre hárította, és a számlakibocsátóknál felmerülő személyi, tárgyi hiányosságokat is a terhére róta. Márpedig ezzel olyan terhet rótt a felperesre, mely az Európai Unió Bírósága szerint nem elvárható, követelhető meg tőle. „Mindazonáltal az adóhatóság általános jelleggel nem követelheti meg a héalevonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól egyfelől, hogy az arról való meggyőződés érdekében, hogy a korábban teljesítő gazdasági szereplők szintjén nem történt-e szabálytalanság vagy csalás, ellenőrizze, hogy az e jog gyakorlásának alapjául szolgáló szolgáltatásokra vonatkozó számla kibocsátója rendelkezik-e az e szolgáltatások nyújtásához szükséges erőforrásokkal, és hogy eleget tett-e héabevallási és -fizetési kötelezettségének, vagy másfelől, hogy az említett számlán kívül rendelkezik-e olyan más iratokkal, amelyek alkalmasak annak bizonyítására, hogy e körülmények fennállnak.” (C-446/15. 44. pont)

- [31] Tévesen foglalt tehát állást az elsőfokú bíróság, mikor a felek közötti gazdasági események hiánya következtében nem vizsgálta a felperesi tudattartalmat, illetve arra az alperes által sem állított következtetésre jutott, hogy a felperes tudta, hogy adókiájtásban vesz részt.
- [32] A fentiekre tekintettel a Kúria álláspontja az, hogy az új eljárás lefolytatására nem csupán a másik tényállást illetően van helye, hanem a két Kft. által kibocsátott számlák tekintetében is. Az adóhatóságnak minden egyes szállítójármű tekintetében vizsgálni kell a szállításra való alkalmasságot, nem elegendő csupán szűrőpróbaszerűen elvégezni azt. A szállítási kapacitás túllépése esetén pedig lehetőséget kell biztosítani a felperesnek annak igazolására, hogy az a valóságban a rendelkezésére álló dokumentumok tanúsága szerint megtörténhetett. Amennyiben a szállítások megtörténte igazolásra kerül, úgy vizsgálni kell objektív tényezőkre figyelemmel, hogy a felperes tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a gazdasági társaságok által elkövetett áfa csalásban vett részt.
- [33] A Kúria a fent kifejtettek alapján a felperes felülvizsgálati kérelmét alaposnak tartotta. Mivel az első fokú bíróság ítéletével az alperesi határozatot teljes egészében hatályon kívül helyezte és az alperest új eljárás lefolytatására kötelezte, szükségtelen volt ennek megismétlése, ezért az elsőfokú ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján eljárva, az indokolás megváltoztatásával hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [34] A Kúria pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint

alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperes elsőfokú és felülvizsgálati költségének megfizetésére.

- [35] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illetéket az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.
- [36] Rögzíti a Kúria, hogy a Pp. 274. § (1) bekezdése alapján a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálja el, kivéve, ha a felek bármelyike a tárgyalás tartását kéri, vagy a Kúria a tárgyaláson való elbírálást szükségesnek tartja. Mivel tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és a felülvizsgálati kérelem kiegészítését a Pp. 272. § (2) bekezdése, a bizonyítást pedig a Pp. 275. § (1) bekezdése zárja ki, a tárgyalás tartásának szükségessége nem merült fel, a Kúria az ügyben tárgyaláson kívül, a rendelkezésre álló iratok alapján döntött.

Budapest, 2016. november 24.

**dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk.
előadó bíró, dr. Sisák Péter sk. bíró**