

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.311/2017/6.

A tanács tagjai: Dr. Sperka Kálmán a tanács elnöke, Dr. Sugár Tamás előadó bíró, Dr. Bucskó István bíró

A felperes: ...Kft.

A felperes képviselője: Dr. ... Ügyvédi Iroda

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága, mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága jogutódja

Az alperes képviselője: Dr. ... jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: az alperes

A felülvizsgálati kérelem száma: 11.

Az elsőfokú bíróság neve, határozatának kelte és száma: Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. február 2-án kelt 7.K.28.513/2016/9. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 7.K.28.513/2016/9. számú ítéletét - eltérő indokolással - hatályában fenntartja.

A felek felülvizsgálati eljárás során felmerült költségeiket maguk viselik.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az 1991-től működő felperes ügyvezetői a vizsgált időszakban ... és ... voltak, bejelentett főtevékenysége élelmiszer, ital, dohányárú vegyes nagykereskedelme volt. A felperes 2012 szeptemberében a ... Kft.-től (a továbbiakban: Kft.) szerzett be kávé, édességeket és vegyi árut és ezeket a ... sro. (a továbbiakban: Sro.) szlovák társaság részére értékesítette. A beszerzési és értékesítési oldalon a társaságok képviselőjében ... járt el, ő tartotta a kapcsolatot a felperes értékesítési vezetőjével, ...val. A számlák szerint értékesített áru az Sro.-tól indult, a szlovák társaság azt a ... Ltd. ciprusi cégnek adta el, ahonnan az a magyar céghálózaton keresztül a Kft.-hez, majd a felpereshez került. Az árut a felperes adta tovább az Sro.-nak.
- [2] Az elsőfokú adóhatóság a felperesnél 2012. szeptember hónapra bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzést végzett, melynek eredményeként meghozott határozatában a felperes terhére 82.356.000.- forint adókülönbözetet állapított meg, melyből 739.000.- forint az adóhiány, további 81.617.000.- forint a jogosulatlan igénylés. Kötelezte a felperest a adóhiány, valamint 41.178.000.- adóbírság megfizetésére. A határozatában hivatkozott arra, hogy nyomozás folyik különösen jelentős vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalás büntettének alapos gyanúja miatt a perbeli értékesítésekkel kapcsolatban. A határozatban idézte ... és ... - az Sro. képviselője - gyanúsítottai vallomását, a felperes ügyvezetői, ..., valamint a fuvarozást végző személyek, ... és ... nyilatkozatát. Megállapította, hogy a felperes olyan láncolatban értékesítésben vett részt, amelynek célja a levonási jogot alátámasztó fiktív számlázási láncolat megvalósítása. A számlákon szereplő áruk újra és újra értékesítésre kerültek, azonban ezek tulajdonjogával ténylegesen egyik szereplő sem rendelkezett, azok a láncot megszervező és irányító ... tulajdonában voltak. A közösségen belüli értékesítés megvalósulása fogalmilag kizárt és a Kft. által kiállított számlák nem valós gazdasági eseményeket tartalmaznak. A felperes ügyvezetői és ... tudtak arról, hogy azok az ügyletek, amelyekben a cég részt vett adókijátszást valósítottak meg, magatartásukkal hozzájárultak ahhoz, hogy ezt a láncolatot kiépítsék.
- [3] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperesi jogelőd (a továbbiakban: alperes) a 2015. június 19-én kelt 5029700481. iktatószámú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az indokolásban rögzítette, hogy a felperesi ügyvezetők nyilatkozatai ellentmondásosak, ..., ... és a Kft. ügyvezetője ... gyanúsítottai vallomásaiból egyértelmű, hogy ugyanaz az áru járt körbe-körbe, a láncolatban mindenki tudta a maga dolgát. A vizsgált időszakban, azt megelőzően és azt követően is ismétlődtek az árumennyiségek,

például, a két évig vizsgált számlázási láncolat során a ... kávé értékesítésére 78.408 darabszámmal összesen 27 alkalommal került sor. A felperes ügyvezetőinek tudniuk kellett arról, hogy mindig ugyanaz az áru kerül beszerzésre, melyet előzőleg Szlovákiába eladott a társaság. Ebből következően tudniuk kellett, hogy a cég adókiíátszásban vesz részt, melyben a haszon a beszerzés és az eladás közötti árás, valamint az áfa voltak.

A kereseti kérelem

- [4] A felperes eljárási- és anyagi jogi jogszabálysértésekre hivatkozással keresettel támadta az alperes határozatát kérve annak bírósági felülvizsgálatát. Álláspontja szerint a jogügyletekkel kapcsolatban csak a Kft.-t és az Sro.-t ismerte, a láncolat többi résztvevője számára ismeretlen volt. Az ügyvezetők és alkalmazottaik nem tudtak arról, hogy a Szlovákiába kiszállított árut mikor és hová adták el, és szállították tovább, ... szerepével nem voltak tisztában. Minden ésszerű intézkedést megtettek az ellenőrzésre, nem volt tudomásuk számlázási láncolatról és adókiíátszásról. Az alperes nem jelölt meg olyan objektív bizonyítékot, amely igazolná, hogy tudott, illetve kellő körültekintés mellett tudnia kellett volna az adókiíátszásról.
- [5] A felperes kifogásolta a büntetőeljárás során felvett gyanúsítottai vallomások felhasználását, mert azokat az adózás rendéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) a bizonyítékok között nem szerepelteti. A lehallgatási jegyzőkönyvek tartalma nem képezheti a hatósági megállapítások alapját, mert ezen iratok a közigazgatási eljárás iratanyagában nem szerepeltek.

Az elsőfokú ítélet

- [6] A közigazgatási és munkaügyi bíróság jogerős ítéletében az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Az indokolásban felhívta az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 120. § a) pontját, 127. § (1) bekezdés a) pontját, a 2006/112/EK irányelv (a továbbiakban: Irányelv) 168. cikk a) pontját, a Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK véleményét (a továbbiakban: KMK vélemény) és az Európai Unió Bíróságának (a továbbiakban: EUB) Mahageben-Dávid ügyben, Tóth ügyben, Signum ügyben és Maks-Pen ügyben hozott határozatait.
- [7] Rámutatott, hogy az EUB gyakorlata alapján az adóhatóságnak nem csak azokat a tényeket kell feltárnia, amelyekre figyelemmel az adózónak észlelnie kellett volna, hogy adókiíátszásra irányuló ügyletben vett részt, hanem ezt megelőzően azt is bizonyítania szükséges, hogy adócsalás történt.
- [8] A bíróság elsődlegesen vizsgálta, hogy a felperes vonatkozásában

megvalósult-e az adócsalás. Kifejtette, hogy az alperesi határozatból nem állapítható meg egyértelműen, hogy az adóhatóság elfogadta-e a perbeli áruk létezését, avagy sem. A bíróság hangsúlyozta, hogy az adóhatóság véleménye szerint körbeszámlázásos csalás történt, ugyanakkor az alperes a bírósági eljárás során úgy nyilatkozott, hogy amennyiben nem állapítható meg, miszerint ugyanazon termékek forogtak körbe-körbe, úgy a felperes terhére megállapítás nem tehető. Az áru körbeforgása vizsgálatának eredményeként a bíróság kiemelte, hogy pusztán az ismétlődő számokból nem állapíthatók meg ugyanazon termékek körbeforgása, mert a perbeli áruk nem egyedi azonosítószámmal ellátottak, ezért azok azonosítása nem lehetséges. A mennyiség azonosságból legfeljebb arra lehet következtetni, hogy ugyanabból a termékből ugyanannyit és nem ugyanazt szerezték be és értékesítették.

- [9] A bíróság részletesen ismertette és értékelte ... gyanúsítottai meghallgatásaikor tett nyilatkozatait. Érvelése szerint ezen nyilatkozatokra alapítottnak nem lehet egyértelműen állítani a termékek körbeszámlázását. A fuvarozást végző személyek előadásai szintén nem igazolják az áruk körbeforgását. A bíróság értékelte a Kft. és Sro. ügyvezetőinek gyanúsítottai vallomását, kifejtette, hogy ezek alapján sem bizonyított az újraelosztás. Nyomatékosan vette figyelembe a bíróság, hogy az alperes egy másik társaság ellenőrzésekor a perbelivel azonos tényállás mellett úgy foglalt állást, hogy a nyilatkozatok önmagukban nem bizonyítják ugyanazon termékek körbeforgását.
- [10] Az adólevonási jog megtagadásának szubjektív - tudati - eleme körében a bíróság rögzítette, hogy a felperesi ügyvezetők ellenőrizték a Kft. és az Sro. működőképességét, vezetőik képviseleti jogosultságát, a cégek európai uniós adószámát és beszerezték a szükséges nyilatkozatokat, ezzel a rendes gazdálkodás körében elvárható valamennyi jogszerű intézkedést megtették. ... vallomása csak azt támasztotta alá, hogy a felperes tudott arról, hogy a vevői és az eladói oldal hozzá köthető, ő közvetítési díjat szed a partnereitől, azonban az elkövetett csalásról nem tudtak. A felperesi szállítmányok indítása csak akkor történt meg, amikor a ellenérték befolyt hozzájuk, nem volt olyan dokumentum, mely az áru körbeforgását bizonyította. A bíróság megítélése szerint nem lehetett kétséget kizáróan megállapítani és bizonyítani, hogy a felperesi ügyvezetők, valamint értékesítési vezetője tudtak vagy tudniuk kellett volna, hogy adókijátszásban vesznek részt. Rámutatott, hogy nincs ellentmondás ... vallomásai között ebben a körben. A bíróság véleménye szerint a felperesi ügyvezetők nyilatkozatai között sincs ellentmondás, ... ügyvezető vallomása csupán közvetett és feltételezésekre alapul, erre nem lehet alapozni a döntést.
- [11] Az elsőfokú bíróság a per tárgyalásának felfüggesztését nem tartotta indokoltnak, csak úgy mint a büntető ügyben eljáró nyomozó meghallgatását sem.
- [12] A bíróság összességében kifejtette, hogy a rendelkezésre álló

iratokból nem lehet minden kétséget kizáróan megállapítani azt, hogy a felperesi társaságon keresztül a termékek körbeforogtak és erről a felperesnél tudtak vagy tudhattak. A beszerzett bizonyítékok nem képeznek koherens egészet, egymásra épülő, egymást erősítő rendszert. A bíróság az új eljárásra előírta további eljárási cselekmények lefolytatását az adóhatóság részére a körbeszámlázás és az áruk körbeforgása bizonyítása vonatkozásában.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [13] A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet elsődlegesen annak hatályon kívül helyezése és a kereset elutasítása, másodlagosan a hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat meghozatalára utasítása iránt. Okfejtése szerint a határozat eljárási- és anyagi jogi jogszabályokat is sért.
- [14] Rámutatott, hogy az elsőfokú bíróság a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 206. § (1) bekezdésében és 221. §-ában foglaltakat megsértve hiányosan, részben iratellenesen rögzítette a tényállást, a bizonyítékokat nem teljes körűen, kirívóan okszerűtlenül és a logika szabályaival ellentétesen értékelte. Az áruk körbeforgását a hatóság - a bírósági ítéletben írtakkal ellentétben - nem kizárólag ... nyilatkozatára alapozta, hanem a számlázási láncolatban résztvevő társaságok képviselőinek és a fuvarozásban résztvevő sofőrök vallomásaira, továbbá a fuvarok összetételére és a darabszám-ismétlődésére. ... többször módosította gyanúsítottai vallomását a felperes ügyvezetői javára.
- [15] Az áruazonosságot támasztja alá az egyik felperesi ügyvezetői gyanúsítottai vallomása, továbbá ..., ... és ... büntetőeljárás során tett vallomásai. Az elsőfokú bíróság kirívóan okszerűtlenül értékelte a sofőrök tanúvallomásait. Az ítéletben a csalással érintett személyek nyilatkozataiból egyes mondatokat kiragadva a bíróság kirívóan okszerűtlen következtetéseket vont le. Iratellenesen hivatkozik a bíróság arra, hogy a darabszám-ismétlődéseket alátámasztó számlákat nem tudta ellenőrizni. Ezzel ellentétben az alperes az ismétlődéseket részletesen levezette, a felperes maga sem vitatta azok fennállását.
- [16] Az alperes hangsúlyozta, hogy okszerűtlenül róta az elsőfokú bíróság a terhére a szlovák és a ciprusi adózó által végzett adásvételek vizsgálatának elmaradását, mivel további bizonyíték beszerzése nem volt lehetséges a két közösségi partner tevékenységére vonatkozóan. ... nyilatkozatai során nem állt tudatmódosító szer hatása alatt. Az elsőfokú bíróság okszerűtlen mérlegeléssel hozott döntést a per tárgyalásának felfüggesztésére irányuló indítvány elbírálásakor, mert büntetőeljárásra tartozó kérdés az, hogy a költségvetési csalást a felperesi ügyvezetők szándékosan, tettesként követték-e el, illetve hogy abban az értékesítési bűnsegédként közreműködött-e.

- [17] Az alperes állította, hogy a felperesi ügyvezetők és az értékesítési vezető tudata átfogta a személyi összefonódást, valamint tudtak az adókijátszásra irányuló rendszer működéséről. Az adóelőny egyrészt a beszerzési és értékesítési ár különbözetéből, másrészt az áfából állt. A lehallgatási jelentésekből a felperes ügyvezetőjének tudatos közreműködése megállapítható, ezt azonban az elsőfokú bíróság nem vette figyelembe. Az ügyvezetők számára kellő körtekintés mellett fel kellett tűnnie a darabszám-ismétlődésnek és személyi összefonódásnak. A felperesi ügyvezetők osztalék-kifizetése 2010. évről 2011. évre ugrásszerűen megnőtt az értékesítések kezdetével egyidejűleg. ... bérjövödelme 2011-ről 2012-re megduplázódott. 2011. III. negyedévére az I. negyedévhez képest a felperes közösségi értékesítése 120 szorosára, IV. negyedévére 138 szorosára nőtt, a különbség a ...hoz köthető cégek irányába valósult meg. A Kft.-vel való kapcsolat megszakítása után a nettó árbevétel az előző évi 5,5%-ára esett vissza.
- [18] Az alperes kiemelte, hogy az ítéletben foglaltakkal szemben ... a 2012. december 11-i kihallgatása során úgy nyilatkozott, hogy a felperes ügyvezetői és értékesítési vezetője tudott vagy tudhatott az áruk körbeforgásáról.
- [19] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [20] A felülvizsgálati kérelem részben alapos.
- [21] A Pp. 275. § (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A jogerős ítélet csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálható felül.
- [22] 2012-ben az áfa levonási jog tartalmi feltételeire irányadó rendelkezéseket az Irányelv 168. cikke és az Áfa tv. 120. §-a, míg a formai feltételek szabályait az Irányelv 178. § cikke és az Áfa tv. 127. §-a határozták meg. Az általános forgalmi adóhoz kapcsolódó ügyekben minden esetben alkalmazandó a vonatkozó magyar Áfa tv. mellett az adott európai uniós norma, vagyis az Irányelv. Ebben a körben figyelembe veendő még az Sztv. 15. § (3) bekezdésében, 165. §-ában és 166. §-ában írtak, valamint a KMK vélemény és az EUB irányadó döntései is.
- [23] A Kúria K.I. tanácsa a Kfv.I.35.510/2017/5. számú ítéletében döntött a jelen perrel nagyrészt azonos tényállású, ugyanazon felek közötti ügyben. A Kúria eljáró tanácsa mindenben osztja a fenti ítéletben foglaltakat, attól eltérni nem kíván.
- [24] E szerint a Pp. 330. § (2) bekezdése alapján a közigazgatási per tárgya a jogerős közigazgatási határozat jogszerűsége, melyet a bíróság a jogszabályi előírások szerint vizsgál felül, mérlegre téve a határozat rendelkező részén túl annak indokolását is. A

törvényességi felülvizsgálat arra terjed ki, hogy az alperes határozata a meghozatalakor fennálló tényállásra alapítottnan az akkor hatályos jogszabályi rendelkezéseknek megfelel-e. A közigazgatási bíróságnak a határozat törvényességét az annak indokolásában foglaltak alapján kell megítélnie, nem vehet figyelembe további olyan indokokat, melyeket a határozat nem tartalmaz.

- [25] A felülvizsgálati bíróság hangsúlyozza, hogy az elsőfokú hatóság és az alperes határozatában nem részletezte az áruk darabszámának a számlákkal való összevetését. Az alperes részletes számításait a bíróság felhívására csatolta, azokat a határozata nem tartalmazta. Az alperes a bírósági eljárás során hivatkozott először a felperesi ügyvezetők és ... értékesítési vezető jövedelmének nagymértékű változására, mint olyan indokra, mely az adóelőny meglétét, a körhinta csalást igazolja. A korábban írtaknak megfelelően ez az alperesi határozatban nem szereplő indok a perben nem vehető figyelembe.
- [26] Nem tévedett az elsőfokú bíróság akkor sem, mikor a per során az alperes részéről csatolt lehallgatási jegyzőkönyveket nem értékelte a tényállás megállapításakor, mivel azok a határozat meghozatalakor nem álltak rendelkezésre. Ez felel meg a Pp. 339/A § -ban foglaltaknak. Jogszerűen utalt a bíróság az C-419/14 döntésben a titkosszolgálati eszközökkel beszerzett bizonyítékok értékelésével kapcsolatos EUB álláspontra is. Ezzel összefüggésben idézi a Kúria a Kfv.I.35.594/2016/24. számú ítéletében kifejtett érvelését: "... a szabad bizonyítás elve [.....] nem jelenti azt, hogy a más eljárásban beszerzett bizonyítékok mindenféle jogszabályi kötöttség, jogszerűségi ellenőrzés nélkül szabadon felhasználhatók. Ez különösen igaz az olyan eljárásban beszerzett bizonyítékokra, ahol a beszerzés eszközei természetüknél fogva több, az Alaptörvényben rögzített alapjogot sértenek, azaz ezen titkos eszközök és módszerek alkalmazása súlyos beavatkozást jelent az egyén életébe, ezért igénybe vételüknek csupán kivételesen, átmeneti megoldásként lehet helye." [81] „Az EUB döntésből is kiviláglik, hogy a bizonyítékok megítélése szempontjából fontos jelentősége van a titkos információgyűjtés során begyűjtött bizonyítékok jogszerűségi felülvizsgálatának, annak, hogy azok ilyen irányú vizsgálatát mely bíróság milyen eljárási rezsim alatt végezheti el, annak vizsgálatára a közigazgatási ügyekben eljáró bíróság jogszabályi felhatalmazással bír-e. [...]
- [27] A titkos információgyűjtés kizárja a hatékony jogorvoslat lehetőségét, a bizonyítékok beszerzése jogszerűségének ellenőrzésére csak a büntető eljárás keretein belül kerülhet sor. A nyomozó bíró döntése „csupán” a titkos információgyűjtés eredményének a büntetőeljárásban bizonyítékként történő felhasználásának lehetőségéről dönt, ez az ún. „nyílttá tételi eljárás” azonban még nem elegendő ahhoz, hogy azok az adóhatósági eljárásban szabadon felhasználhatóvá váljanak. Ugyanis a Be. 78. § (4) bekezdése a bizonyítás törvényességének felülvizsgálatát a

büntetőbírószágra bízva és általános elvként fogalmazza meg, hogy nem értékelhető bizonyítékként az olyan bizonyítási eszközből származó tény, amelyet a bíróság, az ügyész vagy a nyomozóhatóság bűncselekmény útján, más tiltott módon vagy a résztvevők eljárási jogainak lényeges korlátozásával szerzett meg. Ez a rendelkezés a bizonyításban elkövetett törvénysértés eljárási szankcióját jelenti.

- [28] A bíróságnak emiatt az érdemi döntés meghozatala során a bizonyítékok értékelése kapcsán különös gonddal kell vizsgálnia a bizonyíték beszerzésének körülményeit is, azaz a felhasznált bizonyítékok jogszerűségéről végső soron ő dönt.
- [29] Mindebből az is következik, hogy a titkos információgyűjtés során beszerzett bizonyítékok jogszerűségi felülvizsgálatát törvényi felhatalmazás alapján csak a büntető bíróság végezheti, ilyen jogosultsága a közigazgatási ügyekben eljáró bíróságoknak nincs. Így helytálló az az elsőfokú bírósági álláspont, hogy mindaddig míg a büntető bíróság kontradiktórius eljárásában ezen bizonyítékok beszerzésének jogszerűségi felülvizsgálatát nem végzi el, addig ezek felhasználására nincs jogi lehetőség, a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXII. törvény 76. § (2) bekezdés g.) pontja és a Be. 71/B. § (1) bekezdése szerint. Az Art. és a Ket. szabályai alapján nem lehet elvégezni a jogszerűségi és az EUB által előírt szükségességi-arányossági teszt vizsgálatát, illet a Pp. sem biztosít a közigazgatási bíróság számára.”[83] Így az alperesi határozat indokolását a titkos információgyűjtés során beszerzett lehallgatási jegyzőkönyvekre nem lehet alapozni.
- [30] A Kúria rámutat, hogy az elsőfokú bíróság szükségtelenül foglalkozott ítéletében az áruazonosság kérdésével, ennek azonban a jogviszony megítélésénél nincs döntő jelentősége. Hibás az a jogerős ítéleti érvelés, mely szerint az áru körbemozgása nem bizonyítható, így a felperes terhére megállapítás nem tehető. Utal a Kúria ... vallomására, melyből egyértelmű, hogy az általa kialakított konstrukció célja az adókijátszás megvalósítása volt. Ezért a felperesi felelősség megállapíthatósága azon kérdés megválaszolásán múlik, hogy a felperes tudta vagy tudni kellett-e azt, hogy adókijátszást megvalósító ügyletben vesz részt.
- [31] Az EUB döntésein alapuló, elsődlegesen a KMK véleményben megtestesülő kúriai gyakorlat lényege, hogy az ilyen típusú ügyekben azt kell objektív körülmények alapján igazolni, hogy az adózó tudott vagy tudhatott arról, miszerint adókijátszó ügyletben vesz részt. Ennek egyik objektív, de nem kizárólagos eleme az áruk körbemozgásának, a valódi termékértékesítés hiányának bizonyítása, de nem lehet kirekeszteni további, a felperes tudatállapotát igazoló körülmények vizsgálatát, annak bizonyítását. A jogerős ítélet ebben a vonatkozásban nem rögzít kielégítő választ. Az áruk körbemozgásának hiányát megállapító ítéleti érvelés nem ügydöntő, vizsgálandó, hogy az alperesi határozat tartalmaz-e a felperes adókijátszásban való részvételét alátámasztó további olyan körülményt (körülményeket), amely(ek) alátámasztják az

adókülönbözet meghatározásának jogszerűségét.

- [32] A felülvizsgálati bíróság kifejti, hogy a tudati elemek felsorakoztatása és értékelése körében az alperesi határozat hiányos. Az utal ... jelentős szerepére és hivatkozik olyan bizonyítékokra, tanúvallomásokra, kifizetésekre, amelyek rámutatnak arra a lehetséges körülményre, hogy a felperesnek tudnia kellett az ügyletek adókijátszó voltáról, azonban ez az indokolás nem összpontosul egy olyan megállapításban, hogy a felperes képviselőjének (képviselőinek) tudniuk kellett az adókijátszásról.
- [33] A felülvizsgálati bíróság a felperesi tudattartalom megítélése szempontjából meghatározónak tekinti ... értékesítési vezetőt, mert magatartásának a jogügyletek során döntő súlya volt, hiszen a beszállítókkal ő tartotta a napi kapcsolatot, valamint ő végezte a kiszállítások koordinálását, a további megrendelések teljesítését. Ugyanakkor az alperesi (és elsőfokú) határozatban az értékesítési vezető magatartásának elemzése nem kap megfelelő súlyt. A Kúria szerint az bír jelentőséggel, hogy ... milyen tudattartalommal vett részt ezekben az ügyletekben, illetve az ehhez kapcsolódó objektív körülmények alapján meg lehet-e állapítani, hogy tudnia kellett az adókijátszásról, avagy nem. Ebben a vonatkozásban kiemelkedő jelentőséggel bírnak ..., ... és ... gyanúsítottai vallomásai.
- [34] A felülvizsgálati bíróság nem ért egyet azzal az ítéleti állásponttal, hogy további bizonyítás felvétele szükséges a hatósági eljárásban. Ezzel szemben a felperesi tudatállapotra vonatkozó kérdést alapvetően a rendelkezésre álló bizonyítékokra alapítottan kell eldönteni. Ugyanakkor az adóhatóság szükség esetén további bizonyítást vehet fel. Elsődlegesen azonban a tudatállapotra vonatkozó bizonyítás összegzése és értékelése történjen meg az új eljárás eredményeként hozandó elsőfokú - és fellebbezés esetén - a másodfokú határozatban.
- [35] A Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alkalmazásával az indokolás módosítása mellett hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [36] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. § (2) bekezdésére figyelemmel tárgyaláson bírálta el.
- [37] Az alperes felülvizsgálati kérelme részben volt alapos, ezért a Pp. 81. § (1) bekezdése alapján a felek a felülvizsgálati eljárásban felmerült költségeiket maguk viselik.
- [38] Az alperes személyes illetékmentes, így a feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a szerint az állam viseli.
- [39] Az ítélettel szembeni felülvizsgálatot a Pp. 271. § (1) bekezdés e) pontja zárja ki.

Budapest, 2017. november 29.

Dr. Sperka Kálmán s.k. a tanács elnöke, Dr. Sugár Tamás s.k. előadó
bíró, Dr. Bucskó István s.k. bíró