

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.227/2017/7. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Kurucz Krisztina előadó bíró
Dr. Kárpáti Magdolna bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Füzessyné dr. Maglics Timea ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Jenőfi Márk jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozata: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. január 10. napján kelt 26.K.32.240/2016/13. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 26.K.32.240/2016/13. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 50.000 (azaz ötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 223.600 (azaz kettőszázhuszonháromezer-hatszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A film-, videó gyártás tevékenységi körű felperes 2014. évben belga-magyar-holland koprodukcióban készülő nagyjátékfilm elkészítésén dolgozott, a film munkacíme: G. M. A 2014. október havi bevallásában összes beszerzéseként 46.967.000 Ft adóalapot, 11.712.000 Ft levonható általános forgalmi adót (áfa) vallott, levonta a D.-L. Kft. (a továbbiakban: számlakibocsátó1.) művészeti tevékenység, kaszkadőr szolgáltatásról kibocsátott, illetve a M. Kft. (a továbbiakban: számlakibocsátó2.) filmgyártási szolgáltatásról kiállított számlák áfa tartalmát.
- [2] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a felperesnél 2014. október hónapra végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti áfa ellenőrzés eredményeként a 2015. október 26. napján kelt határozatával a felperes terhére 2.236.000 Ft adókülönböt állapított meg, amelyet jogosulatlan visszaigénylésnek minősített és a kiutalását elutasította, továbbá a felperest 4.472.000 Ft adóbírság megfizetésére kötelezte.
- [3] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2016. február 25. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [4] Az alperes a 2016. november 2. napján kelt határozatával a másodfokú határozatát saját hatáskörben hivatalból módosította, 3.354.000 Ft törlésével az adóbírság összegét 1.118.000 Ft-ban állapította meg, a határozat további rendelkezéseit változatlanul fenntartva.
- [5] Az alperes döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 119.§ (1) bekezdése, 120.§ a) pontja, 127.§ (1) bekezdés a) pontja, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15.§ (3) bekezdése, 165.§ (2) bekezdése, 166. § (2) bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97.§ (4)-(6) bekezdései alapján hozta meg.
- [6] Indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás (a számlakibocsátóknál végzett kapcsolódó vizsgálatok adatai, a számlakibocsátó1. székhelyszolgáltató irodájában a küldeményeinek átvételére jogosult személynek: V. L.-nak a tanúvallomása, a számlakibocsátó1. számláján feltüntetett tevékenységet elvégző K- Gy.-nek a nyilatkozata, a számlakibocsátó2. ügyvezetőjének: D. T.-nak a nyilatkozata, az ügyvezető szerint a számlakibocsátó2. ügyeinek vitelére szóban meghatalmazott barátjának: K. I.-nak a nyilatkozata, a felperes által kivitelezett produkció első asszisztensének: Cs. H. G.-nek a nyilatkozata, az adóhatóság nyilvántartásai, a Nemzeti Munkaügyi Hivatal belföldi jogsegély kérelemre adott válaszirata) alapján helytállóan állapította meg, hogy a

számlakibocsátók nevén kiállított számlákban szereplő gazdasági események a számlákban feltüntetett felek között nem valósultak meg, ezért a számlák nem minősülnek az adólevonási jogosultságot megalapozó hiteles bizonylatoknak.

[7] Az alperes a számlakibocsátó1.-re vonatkozóan bizonyította, hogy e cég a vizsgált időszakban gazdasági tevékenységet nem végzett, szerb állampolgárságú ügyvezetője ténylegesen nem járt el a vezető tisztségviselői minőségben, a társaság nevében olyan személy intézkedett, aki a cég képviseletére meghatalmazással nem rendelkezett, az ügyvezetővel soha nem találkozott. A számlakibocsátó1. nevén kibocsátott számlán feltüntetett szolgáltatást a felperes által kivitelezett produkcióban személyesen közreműködő K. Gy. végezte, aki nem rendelkezett semmilyen információval az őt foglalkoztató számlakibocsátó1.-ről, szerződést e céggel nem kötött, annak ügyvezetőjével soha nem találkozott, a számlakibocsátó1. néven már aláírt és lebélyegzett számlát ismeretlen személy juttatta el hozzá, amelyet maga töltött ki. A számlakibocsátó1.-től az ügyletek tényleges megvalósulását alátámasztó iratok, nyilvántartások nem kerültek bemutatásra, ahogyan semmilyen tény, körülmény nem igazolja, hogy adózó kellő körültekintően járt volna el a számlakiállító1.-vel kapcsolatosan. K. Gy. elmondása szerint ténylegesen a munkára vállalkozik, fogalma sincs, hogy milyen cég van a számlakibocsátó1. név mögött. A már aláírt és lebélyegzett számlát kiállítja, a munkadíját a forgatás helyszínén kapja meg, munkabeosztását a film asszisztenciája határozza meg, rendezői utasítás szerint jár el. A számlakibocsátó1. tehát tényleges tevékenységet nem végzett, a nevének felhasználásával törvényes meghatalmazás nélkül jártak el, amelyről a felperes kellő körültekintéssel (pl.: közhiteles nyilvántartások adatainak megismerése, személyes eljárás az ügyintézés folyamán, a számlakibocsátó1. képviseletében eljáró személy jogosultságának ellenőrzése) tudomást szerezhetett volna.

[8] A számlakibocsátó2. ügyvezetője kijelentette, hogy a felperessel nem állt gazdasági kapcsolatban, vele szerződést nem kötött, részére számlát nem állított ki, egy Volánbusz pályaudvaron takarít, az adózóval való kapcsolatot teljes körűen tagadta. Az ügyvezető barátja semmit sem tudott a felperessel való kapcsolatáról. Az adózó produkciójában dolgozott első asszisztens - bár elmondása szerint a számlakibocsátó2.-vel állt megbízási jogviszonyban - ismerettel e cégről nem rendelkezett, az utasításokat a munkájával kapcsolatosan a gyártásvezetőtől kapott. A számlakibocsátó2. sem végzett cégszerű, tényleges tevékenységet, a felperes által megrendezett produkciók létrejöttében semmilyen szerepe nem volt, a társaság nevének felhasználásával arra jogszerű meghatalmazással nem bíró személyek jártak el, amelyet a felperes gondos eljárása esetén

tudhatott volna.

- [9] Az elsőfokú adóhatóság helytállóan állapította tehát meg, hogy a számlakibocsátók a feltüntetett gazdasági tevékenységet nem végezték el, nem ismert az az adózói magatartás, amely gondos és körültekintő tevékenység lett volna a felperes részéről.

A kereseti kérelem

- [10] A felperes keresetében az adóhatározatok megváltoztatását kérte akként, hogy a bíróság állapítsa meg: a számlatartalmak valós és ténylegesen elvégzett tevékenységek, ezért törölje a terhére kiszabott adókülönbözetet, adóbírságot, illetve másodlagosan a határozatok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését indítványozta.
- [11] Állította, hogy ténylegesen megtörtént gazdasági események eredményeként fogadta be a számlákat, fizette meg azok ellenértékét. Az Európai Unió Bíróságának (EUB) meghozott ítéletei egyértelműsítik azt a gyakorlatot, hogy kivételes esetben van csak az adóhatóságnak lehetősége az adólevonást megtagadni. Nem elégséges az adóhatóság részéről kételyek megfogalmazása, és az objektív szó folyamatos használata, megállapításait bizonyítani köteles.

Az elsőfokú határozat

- [12] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Álláspontja szerint az adóhatóság bizonyított tényállás alapján, az eljárási és anyagi jogszabályoknak mindenben megfelelő, jogszerű döntést hozott.

A felülvizsgálati kérelem

- [13] A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a keresete teljesítését kérte.
- [14] Elsődlegesen rögzítette felülvizsgálati kérelmében a releváns előzményeket, majd kifejtette jogi álláspontját, amely szerint az ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 206.§ (1) bekezdését, 163.§-164.§-át, 221.§ (1) bekezdését. Hangsúlyozta, hogy megfelelő és gondos magatartást tanúsított a szerződéses partnerek kiválasztásánál, annak elemzése, hogy az adóhatósági eljárás folyamán mi derült ki e társaságokról, a terhére nem értékelhető. Elemezte azokat a bizonyítási eljárási cselekményeket és bizonyítékokat, amelyeket az adóhatóság lefolytatott és értékelt, és amelyek álláspontja szerint megfelelő bizonyíték értékeléssel azt igazolják, hogy körültekintően és jóhiszeműen járt el az ügyletek során. Hivatkozott az Európai Unió Bíróságának (EUB) C-80/11. és C-142/12., C-324/11., C-446/15. számú ítéleteiben foglaltakra,

és kijelentette, hogy a gazdasági események nem vitathatók el a számlakibocsátók által elkövetett, a gazdasági tevékenység elvégzésével közvetlen összefüggésben nem lévő szabálytalanságokra történő hivatkozással.

- [15] Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [16] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

- [17] A Kúria a közigazgatási határozatok, a peranyag, a kereset, a jogerős ítélet illetve a felülvizsgálati kérelem összevetése alapján megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a felperes keresetét teljes körűen elbírált, rendelkezését részletesen megindokolta, a bizonyítékok helyes értékelésével, megfelelő jogértelmezéssel és jogalkalmazással meghozott döntése jogszerű.

- [18] A perbeli adóügy tárgya a számlakibocsátók számláira alapítható adólevonási jog gyakorolhatóságának értékelése volt, amelyre irányadó anyagi jogi jogszabály: az Áfa tv. 120.§-ának a) pontja értelmében abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany - ilyen minőségében - a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított. Az Áfa tv. 127.§-ának (1) bekezdés a) pontja alapján az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a 120.§ a) pontjában említett esetben a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla.

- [19] Az Sztv. 15.§-ának (3) bekezdése alapján a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállóknak által is megállapíthatóknak kell lenniük /a valódiság elve/. Az Sztv. 166.§-ának (2) bekezdése értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie.

- [20] Az adóhatóságnak eljárása során azt kellett vizsgálnia, hogy felperes adózói magatartása (adólevonás) törvényes joggyakorlás volt-e. Az ellenőrzés folyamán a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani (Art. 97.§ (4) bekezdése), törvényi előírás a számára (a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény - a továbbiakban: Ket. - 2.§ (3) bekezdés) az is, hogy az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket vegye figyelembe, minden bizonyítékot

- súlyának megfelelően értékeljen, döntését valóságghú tényállásra alapozza.
- [21] Az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy az adóhatóság határozatait széles körű bizonyítási eljárás alapján hozta meg, a bizonyítékokat egyenként, és összességükben értékelte. Az alperes azt állapította meg, hogy a számlakibocsátók számláiban feltüntetett gazdasági események felek közötti létrejöttét, a számlák hitelességét semmi nem igazolta, nem nyert bizonyítást, hogy a szolgáltatásnyújtások a számlatartalmakkal egyezően megtörténtek volna. Az adóhatározatokkal szembeni jogorvoslat az Art. 143.§ (1) bekezdése értelmében a felperesnek biztosított volt.
- [22] A bíróság a Pp. XX. fejezetének speciális szabályai alapján közigazgatási perben a felülvizsgálni kért határozatok jogszerűségéről dönt a Pp. 3.§ (1) bekezdése, 121.§ (1) bekezdés c.) pontja, 330.§ (2) bekezdése alapján. A felperesnek az általa indított perben a Pp. 164.§ (1) bekezdése alapján keresetét bizonyítania kellett, az alperes (bizonyítékokon alapuló) megállapításával szemben azt, hogy az adóhatóság bizonyított tényállása téves, hiányos, és az általa befogadott számlák valós gazdasági események hiteles bizonylatai. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyítatlansága okán elutasította.
- [23] A jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. A közigazgatási per elsőfokú szakaszában a bíróság a határozatok jogszerű, illetve jogsértő voltáról dönt a kereseti kérelem keretei között (Pp. 213.§, 339.§), a rendkívüli jogorvoslati részben: a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet vizsgálja felül a felülvizsgálati kérelem keretein belül (Pp. 270.§), a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye [Pp. 275.§-ának (1) bekezdése].
- [24] Az irányadó anyagi jogi norma (Áfa tv. vonatkozó jogszabályhelyei) értelmezésében nem volt vita a felek között, az elsőfokú bíróságnak tények bizonyítotttsága kérdésében kellett döntenie (a gazdasági események a valóságban a számlákon feltüntetettek szerint történtek-e meg, amelyekre vonatkozó hatósági megállapítások bizonyítottak-e). A Kúria ezért arról a jogkérdésről határozott, hogy a bizonyítás, a bizonyítékok értékelése körében jogszerű volt-e a jogerős ítélet. Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria nem állapított meg.

- [25] Az elsőfokú bíróság vizsgálta a hatóság bizonyítási eljárását és bizonyítékértékelését, a számlák szerinti teljesítések hiányát okszerűen bizonyító tényeket, felperes gondatlan adózói magatartásait. A perben bizonyítási eljárást folytatott (okiratokat fogadott be), minden felperesi hivatkozást, indítványt tételesen vizsgált, a Pp. 206.§ (1) bekezdése szerint értékelte a bizonyítékokat, és logikusan megindokolta a - Pp. 164.§-ának (1) bekezdésére alapított - keresetet bizonyítottság hiánya okából elutasító döntését. Jogi álláspontját, amely szerint jogszerűen állapította meg az adóhatóság, hogy felperes a perrel érintett számlákra jogsértő módon alapította adólevonási jogát, adózói magatartásában körültekintés nem volt megállapítható, helyes jogi indokolással, közérthetően kifejtette, döntését részletesen megindokolta. Jogszerű rendelkezése szerint a számlákon feltüntetett adattartalmak valósággal egyező megtörténtének bizonyítása hiányában, hiteltelen számlák birtokában az adólevonás joga nem gyakorolható.
- [26] A felperes felülvizsgálati kérelmében (4.-21. pontok) lényegében a bizonyítékok felülvéleményezését kérte, amely a teljes körűen jogszerű ítélet alapján - jogszabályi lehetőség hiányában - kizárt.
- [27] A felülvizsgálati kérelemben foglaltak alapján a Kúria rámutat még a következőkre.
- [28] Az Art. 97.§ (4) bekezdése értelmében közigazgatási eljárásban a bizonyítás a hatóság kötelezettsége. A Pp. XX. fejezetében foglalt speciális szabályok alapján közigazgatási perben felperes köteles azt bizonyítani (Pp. 3.§ (3) bekezdés, 164.§ (1) bekezdés), hogy törvénysértők a határozatok, mert azokat a hatóság eljárási és/vagy anyagi jogi jogszabályok megsértésével hozta meg. A felperes keresetének állítása szerint az adóhatározatok jogsértők, a számlakibocsátó számláira jogszerűen alapított adólevonási jogot, amelyet a Pp. bizonyításra vonatkozó előírásai alapján bizonyítania kellett. Az Áfa tv. 120.§-ának a) pontja, 127.§-ának (1) bekezdés a) pontja alapján annak igazolása terhelte tehát a perben, hogy a számlatartalmak a valósággal egyezők, és miután adata a számlának a számlakibocsátó, illetve a befogadó személye, bizonyítania kellett, hogy a gazdasági esemény a számlákon szereplő felek között valósult meg. Az elsőfokú bíróság helyesen értelmezte és alkalmazta az Art. és a Pp. bizonyításra, azon belül a bizonyítási teherre vonatkozó szabályait. A bizonyítékok alapján pedig az elsőfokú bíróság és az alperes helytállóan állapította meg, hogy a számlakibocsátóknak azon kívül, hogy cégneveik szerepeltek azokon a számlákon, amelyekre a felperes adólevonási jogot kívánt gyakorolni, nem volt bizonyított és a valósággal egyezően ténylegesen megvalósult gazdasági kapcsolatuk a felperessel, továbbá a felperesnek - gondatlan adózói

magatartása okán - nem volt bizonyított és a valósággal egyezően ténylegesen megvalósult gazdasági kapcsolata a számlakibocsátók képviselőjére törvényesen jogosult személyekkel.

- [29] Hangsúlyozza a Kúria (felülvizsgálati kérelem 22-27. pontok), az EUB döntésekre hivatkozás, illetve az EUB ítéleteiből egy-egy pont beidézése nem minden esetben alkalmas valamely állítás igazolására, ugyanis a teljes szövegkörnyezet adja/adhatja meg az ítéletrész EUB által megfogalmazott tartalmát. Lényeges továbbá az ítéleti pont teljes tartalmának ismerete is.
- [30] A felülvizsgálati kérelemben megjelölt, az EUB C-446/15. számú ítéletének döntését (Signum Alfa Sped Kft. ügye) a felperes kivonatossan ismertetette. A teljes döntés szerint: „A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv rendelkezéseit úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti gyakorlat, miszerint az adóhatóság azon okból tagadja meg valamely adóalanytól a számára nyújtott szolgáltatások után fizetendő vagy megfizetett hozzáadottérték-adó levonásához való jogot, hogy nem tekinthetők hitelesnek az e szolgáltatásokra vonatkozó számlák, mivel e számlák kibocsátója nem lehetett az említett szolgáltatások tényleges nyújtója, kivéve ha anélkül, hogy az adóalanytól olyan ellenőrzéseket követelnének meg, amelyeket nem köteles elvégezni, az objektív tényezőkre figyelemmel megállapításra kerül, hogy ezen adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy az említett szolgáltatások héacsalás részét képezik, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.”
- [31] A felperes által szintén kivonatossan idézett, az EUB C-8011. és C-142/11. számú döntése (Mahagében Kft. és Dávid egyesített ügy) szerint: „a 2006/112 irányelv 167. cikkét, 168. cikkének a) pontját, 178. cikkének a) pontját és 273. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti gyakorlat, amely szerint az adóhatóság megtagadja a levonási jogot azzal az indokkal, hogy az adóalany nem győződött meg arról, hogy a levonási joga gyakorlásának alapjául szolgáló termékekre vonatkozó számla kibocsátója adóalanynak minősül-e, rendelkezik-e a szóban forgó termékekkel, és képes-e azok szállítására, illetőleg hogy hozzáadottértékadó-bevallási és -fizetési kötelezettségének eleget tesz-e, illetve azzal az indokkal, hogy az említett adóalany az említett számlán kívül nem rendelkezik más olyan irattal, amely bizonyítaná az említett körülmények fennállását, jöllehet a 2006/112 irányelvben a levonási jog gyakorlása vonatkozásában előírt valamennyi tartalmi és formai követelmény teljesült, és az adóalanynak nem volt tudomása az említett számlakibocsátó érdekkörében elkövetett szabálytalanságra vagy csalásra utaló körülményről.”

- [32] Megjelölt még a felülvizsgálati kérelemben az EUB C-324/11. számú (Tóth ügy) döntése is, amelyben az EUB akként rendelkezett, hogy: „Ha az adóhatóság konkrét bizonyítékokkal szolgál a csalás fennállásáról, sem a 2006/112 irányelvvel, sem pedig az adósemlegesség elvével nem ellentétes, ha a nemzeti bíróság az adott ügyben szereplő összes körülmény átfogó vizsgálata során ellenőrzi, hogy a számlakibocsátó maga teljesítette-e a szóban forgó ügyletet. Mindazonáltal az alapügyben szereplő helyzethez hasonló helyzetben csak akkor utasítható el a levonási jog, ha az adóhatóság objektív körülmények alapján megállapítja, hogy a számla címzettje tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel az említett számlakibocsátó vagy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz rész.”
- [33] Mindhárom EUB ítélet meghatározta a nemzeti bíróság feladatát. Az elsőfokú bíróság a perben azt teljesítette, bizonyítási eljárást folytatott, amelynek eredményeként megállapította, a hatóság döntése jogszerű, mert bizonyította, hogy a számlák nem hiteles bizonylatok, és azt is objektív körülmények alapján, hogy a felperes adózói magatartása nem volt kellően körültekintő. Abban az esetben, ha felperes a perben a törvényes kötelezettségét teljesítve bizonyítja a számlák hitelességét és gondos adózói magatartását, akkor a keresetét bizonyítja, ennek hiányában az elsőfokú bíróságnak a Pp. 164.§ (1) bekezdése alkalmazásával a keresetet el kellett utasítania. A felperes ellentétes álláspontja az EUB idézett ítéleteinek, az Art. és a Pp. megjelölt jogszabályhelyeinek nem felel meg, téves.
- [34] A Kúria kifejti a továbbiakban, hogy a számla az Áfa tv. 127.§-ának (1) bekezdés a) pontja értelmében az adólevonási jog tárgyi feltétele. A jogalkotó a termékértékesítést és a szolgáltatásnyújtást (Áfa tv. 2.§) vonta adózás alá, az áfa fizetése, áthárítása és levonása gazdasági eseményt feltételez. Az adózók a számlákat termékértékesítésről, szolgáltatásnyújtásról állítják ki, méghozzá akként, hogy a gazdasági esemény adatait tartalmazzák a számlák. A valóságban megtörtént gazdasági eseménynek és az arról kiállított számla adatainak egyezniük kell. Ha a számla olyan adatokat tartalmaz, amelyekkel egyezően a gazdasági esemény nem történt meg, akkor nem kapcsolható adóköteles tényálláshoz, valótlan tartalmú, nem hiteles bizonylat. Abban az esetben, ha bizonyított tények alapján az állapítható meg, hogy a valóságban megtörténtek nem egyeznek a számlatartalommal, a számla - hiteltelensége okán - bizonyító erővel nem bír.
- [35] Az elsőfokú bíróság a bizonyítékok okszerű, a Pp. 206.§ (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelő értékelése alapján állapította meg, hogy az adóhatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként a felperes adózói magatartását a

befogadott számlákkal kapcsolatosan helytállóan minősítette gondatlannak.

- [36] A Kúria az egységes ítélkezési gyakorlat előmozdítása érdekében az Áfa tv. 120.§ a) pontja értelmezéséről megalkotott 5/2016.(IX. 26.) KMK véleménye szerint:
- [37] 1. Ha a számlában szereplő gazdasági esemény nem történt meg, akkor nem kell vizsgálni, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról, adócsalásról.
- [38] 2. Ha a gazdasági esemény megvalósult, de nem a számlában szereplő felek között, akkor - a tényállás függvényében - vizsgálni lehet, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról, adócsalásról.
- [39] 3. Ha a gazdasági esemény a számlában szereplő felek között megvalósult, de a számlakibocsátó (vagy az általa befogadott számla kibocsátója) csalárd magatartást valósított meg, az adóigazgatási eljárásban vizsgálni kell, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról, adócsalásról.
- [40] Az EUB idézett ítéleteiben, illetve e KMK véleményben foglaltaknak megfelelően vizsgálta az adóhatóság, és a kereset alapján az elsőfokú bíróság, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról. A felperes jogi személy (Gt. 2.§ (2) bekezdés), eljárása a reá vonatkozó törvények alapján képviselő által történik (Gt. 21.§). A felperes a perben nem cáfolta meg azt az adóhatóság által bizonyított tényt, hogy a számlakibocsátók törvényes képviselői a számlákban feltüntetett gazdasági eseményekről tudomással nem bírtak, jogszerű meghatalmazás hiányában intézkedtek személyek a cégek nevének felhasználásával. Ezen bizonyított tények objektíven igazolják a felperes gondatlan, nem kellően körültekintő adózói magatartását. Az adóhatóság eljárása jogszerű abban is, hogy minden egyes tényt, körülményt egyenként és összességében is értékelt (az Art. 5.§ (1) bekezdése alapján alkalmazandó, a Ket. 2.§ (3) bekezdés), amelyet az elsőfokú bíróság megfelelően értékelt is.
- [41] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [42] *A számlatartalmaknak a valósággal egyező voltát az adózó-felperesnek bizonyítania kell.*

Záró rész

- [43] A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.
- [44] A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának (1) bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának (2) bekezdése alapján határozatonként rendelkezett.
- [45] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§ (1) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

, 2017. október 12.

. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk.
előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró