

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

Az ügy száma: Kfv.V.35.493/2017/6. szám

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

A felperes:

A felperes képviselője: dr. Szesztai Zsuzsanna ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Balla Orsolya jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben meghozott határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. július 06. napján kelt 24.K.27.271/2016/41. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 24.K.27.271/2016/41. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 150.000 (azaz százötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra összesen: 2.465.400 (azaz kettőmilliónégyszázhatvanötezer-négyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adóigazgatósága (a

továbbiakban: elsőfokú hatóság) a felperesnél 2014. február hónapra általános forgalmi adónemben (áfa) végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2015. október 22. napján kelt határozatában a felperes terhére 1.826.000 Ft jogosulatlan visszaigénylésnek minősülő adókülönbözetet és 913.000 Ft adóbírságot állapított meg. A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2016. március 8-án kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatározatok felülvizsgálata iránt kezdeményezett perben a felperes keresetlevelét az elsőfokú bíróság K.27.271/2016. számon lajstromozta.

- [2] Az elsőfokú hatóság a felperesnél 2014. március hónapra áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2015. október 22. napján kelt határozatával a felperes terhére 3.587.000 Ft adókülönbözetet és 1.793.000 Ft adóbírságot állapított meg. A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2016. március 08-án kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatározatok felülvizsgálata iránt kezdeményezett perben a felperes keresetlevelét az elsőfokú bíróság K.27.279/2016. számon lajstromozta.
- [3] Az elsőfokú hatóság a felperesnél 2014. április hónapra áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2015. október 22. napján kelt határozatával a felperes terhére 3.875.000 Ft adókülönbözetet, 1.937.000 Ft adóbírságot és 32.000 Ft késedelmi pótlékot állapított meg. A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2016. március 08-án kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatározatok felülvizsgálata iránt kezdeményezett perben a felperes keresetlevelét az elsőfokú bíróság K.27.278/2016. számon lajstromozta.
- [4] Az elsőfokú hatóság a felperesnél 2014. május hónapra áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2015. október 22. napján kelt határozatával a felperes terhére 4.108.000 Ft adókülönbözetet, 2.054.000 Ft adóbírságot és 49.000 Ft késedelmi pótlékot állapított meg. A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2016. március 07-én kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatározatok felülvizsgálata iránt kezdeményezett perben a felperes keresetlevelét az elsőfokú bíróság K.27.273/2016. számon lajstromozta.
- [5] Az elsőfokú hatóság a felperesnél 2014. június hónapra áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2015. október 22. napján kelt határozatában a felperes terhére 4.946.000 Ft adókülönbözetet és 2.473.000 Ft adóbírságot késedelmi pótlékot állapított meg. A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2016. március 07-én kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatározatok felülvizsgálata iránt kezdeményezett perben a

- felperes keresetlevelét az elsőfokú bíróság K.27.272/2016. számon lajstromozta
- [6] Az elsőfokú hatóság a felperesnél 2014. július hónapra áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2015. október 22. napján kelt határozatában a felperes terhére 6.312.000 Ft adókülönbötet és 3.156.000 Ft adóbírságot állapított meg. A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2016. március 07-én kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatározatok felülvizsgálata iránt kezdeményezett perben a felperes keresetlevelét az elsőfokú bíróság K.27.274/2016. számon lajstromozta
- [7] Az adóhatóság határozataiban rögzített azonos tényállások szerint felperes a vizsgálat alá vont időszakokban a M. U. E. s.r.l. (a továbbiakban: román cég), mint vevő részére cement eladásról állított ki számlákat. Az ügyleteket közösségen belüli adólevonási joggal járó adómentes értékesítésként vallotta, és számlákkal, együttműködési megállapodással, a román cég részéről adott meghatalmazással, átvételi elismervénnyel, szállítólevelekkel, nemzetközi fuvarokmányokkal (CMR) kívánta igazolni.
- [8] Az adóhatósági ellenőrzés elsődleges célja annak feltárása volt, adózó a cementet az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 89.§ (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően, a közösség más tagállamában bejegyzett adóalany részére eladta-e, mégpedig oly módon, hogy az értékesítése közvetlen következményeként a termék hiánytalanul a közösség egy Magyarországtól eltérő tagállamába igazoltan meg is érkezett.
- [9] Az alperes szerint az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás (a felperes és a román társaság között 2013. május 29. napján létrejött együttműködési megállapodás, a rendelkezésre álló szállítólevelek, a CMR-ek, a román cég bélyegzőjével ellátott igazolás, a felperes képviselőjének: P. P. P.-nak, a román cég által meghatalmazott: H. G.-nak, a L. Bt.-nél (a továbbiakban: vevő bt.) lefolytatott kapcsolódó vizsgálat során a Bt. képviselőjének: Ny.S.-nak a nyilatkozatai, H. G. részéről az S.B. Kft. nevében eljáró K. Gy.-re előadottak, az „Ú.H.” Zrt.-nél, a K.T. Kft.-nél lefolytatott kapcsolódó vizsgálat, a román adóhatóság külföldi jogsegély során adott tájékoztatása, SCAC megkeresés a román fuvarozóra) alapján helytállóan állapította meg, hogy a román cég felé cement értékesítés nem történt, a termékértékesítés nem valósult meg, az áru nem hagyta el Magyarország területét, amelynek következményeként felperesnek a számlakiállítások folytán áfa fizetési kötelezettsége keletkezett.
- [10] Az adóhatóság ellenőrzés alapján elismerte, hogy felperes az „Ú.H.” Zrt.-től cementet vásárolt, majd azt a vevő bt.-nek adta el, az áru ténylegesen a váci cementgyárból - a fuvarozást is

elvégző - vevő bt.-hez került. A számlázás útja szerint azonban a vevő bt. a cement vásárlásokhoz a számlákat az S.B. Kft.-től kapta, e Kft.-nek pedig az volt a szerepe, hogy a vevő bt. részére árueredetet igazoló és áfa levonási jogot biztosító bizonylatokat állítson ki a felperes által kibocsátott számlák szerint a román cég részére értékesített ugyanazon árukra. Az áru és a számlázás útvonala tehát elvált egymástól, a felperes a cementet belföldön értékesítette, így az nem hagyta el Magyarország területét.

- [11] Kifejtette az alperes, hogy a román adóhatóság tájékoztatása szerint a román cég a telephelyén nem működik. A felperes ügyvezetője és a román cég nevében eljáró: H. G.-nak a nyilatkozatai az üzleti kapcsolat létesítéséről ellentmondásosak, a H. G. részére szóló meghatalmazás nem hiteles bizonylat. A K.T. Kft. képviselője (amely társaságtól a felperes szerint román cég a telepet bérelte) azt adta elő, hogy a román céget nem ismeri. A CMR-ek nem hiteles tartalmúak, mert a fuvarleveleken egyrészt a külföldi hatósági nyilvántartásban nem szereplő, illetve olyan rendszámok kerültek feltüntetésre, amelyek 25 tonna cement szállítása alkalmatlanok, másrészt felrakódó helyként Vác szerepel, annak ellenére, hogy a felperes nyilatkozata szerint Vácról a cementet a vevő bt. a K.T. Kft. telephelyére szállította, ahol román kamionokra rakták át. Az adózó a cementtel fizikailag nem rendelkezett, a birtokába nem került, az értékesítés a személyes kontrolljának hiányában zajlott. A román céggel kizárólag telefonon tartotta a kapcsolatot, a CMR okmányokat postai úton kapta meg, utóbb látta el azokat bélyegzővel. A rendelkezésre álló bizonylatok szerint a cementet veszteséggel értékesítette. Összegezve az alperes megállapította, hogy a felperes hitelt érdemlő módon igazoltan közösségi termékértékesítést a román cég részére nem végzett.

A kereseti kérelem

- [12] A felperes kereseteiben a határozatoknak elsődlegesen a megváltoztatását és fizetési kötelezettségei törlését, másodlagosan a hatályon kívül helyezésüket és a hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint a hatóság bizonyítatlan, hiányos tényállás alapján, a meglévő bizonyítékok téves értelmezésével jogsértő döntést hozott.
- [13] Az elsőfokú bíróság a felperes által kezdeményezett K.27.272/16., K.27.273/16., K.27.274./16., K.27.278/16. és K.27.279/16. számú pereket egyesítette a 24.K.27.271/2016. számú perrel és elrendelte a keresetek együttes elbírálását.

Az elsőfokú határozat

- [14] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet

elutasította.

- [15] Indokolása szerint a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy a hatóság által feltárt tényállás teljes, az abból levont következtetések megalapozottak, a bizonyítékokat összességükben helyesen értékelte, bizonyítást nyert, hogy a felperes által értékesített áru Magyarország területét nem hagyta el. Mindebből következően az alkalmazott jogkövetkezmények jogszerűek.

A felülvizsgálati kérelem

- [16] A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a keresete teljesítését, illetve az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte.
- [17] Előadta, (II/1. pont) hogy a közigazgatási és a peres eljárásban is meghatározott bizonyítékok figyelembe vételét kérte, azonban az elsőfokú bíróság ítélete még utalást sem tartalmaz az általa megjelölt bizonyítékokra. Indokolásában a Pp. 221.§-ában foglaltakkal ellentétesen nem tárta elő, hogy az indítványozott bizonyítást miért nem folytatta le. Nem adta indokát annak sem, hogy miért nem kezdeményezett az EUB-nál előzetes döntéshozatali eljárást.
- [18] A felülvizsgálati kérelem II/2. pontjában részletezte az álláspontja szerinti kellően körültekintő eljárását, kiemelten a kapcsolódó az ítéletrészekre (2.1.: Az áru útjának követése, 2.2.: A számlák H. G. címére küldése, 2.3.: A meghatalmazáson és a bérleti szerződésen eltérő nevek szerepelnek, 2.4.: H. G. meghatalmazása hiteltelen).
- [19] Kifejtette, hogy a szállításról való személyes meggyőződés elmaradásának a terhére történő figyelembe vételével mind az alperes, mind az elsőfokú bíróság megsértette a jogbiztonság, az adósemlegesség, valamint az arányosság elvét, és őt a belföldi értékesítőkkel szemben hátrányos megkülönböztetésben részesítették. Hivatkozott a C-430/09., C-273/11., C-409/04., a C-103/09., C-255/09. számú EUB-s ítéletekre.
- [20] A kérelem 3. pontjában bemutatta az Áfa tv.-en és a közös hozzáadottértékadó-rendszerről kiadott, a TANÁCS 2006. november 28-i 2006/112/EK IRÁNYELVE-n (a továbbiakban: Irányelv) alapuló bírósági gyakorlatot. Hangsúlyozta, a másodfokú határozat és az elsőfokú ítélet sem tartalmazza azokat az objektív tényeket, körülményeket, amelyek azt igazolták volna, hogy a határozatban foglaltakról - a román adóhatóság által feltárt tényekről, az alperes által más magyar adózónál feltárt láncolatról, értékesítésről - tudomása lett, vagy lehetett volna, amelynek következtében az ítélet sérti az Irányelv 2. cikk (1) bekezdés bi) alpont, 138. cikk (1) bekezdés, az Áfa tv. 9.§ (1) bekezdés, 55.§, 56.§, 89.§ (1) bekezdés, 99.§ (2) bekezdés rendelkezéseit.

[21] Az alperes ellenkérelmében kérte az ítélet hatályában fenntartását.

A Kúria döntése és annak jogi indokai

[22] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

[23] Az Áfa tv. 2.§ a) pontja értelmében e törvény alapján adót kell fizetni az adóalany által - ilyen minőségében - belföldön és ellenérték fejében teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, továbbá terméknek az Európai Közösségen belüli egyes, belföldön és ellenérték fejében teljesített beszerzése után.

[24] Mentés azonban az adó alól az Áfa tv. 89.§ (1) bekezdése szerint - a (2) és (3) bekezdésben meghatározott eltéréssel - a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése igazoltan belföldön kívülre, de a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző vagy - bármelyikük javára - más végzi, egy olyan másik adóalanynak, aki (amely) ilyen minőségében nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, vagy szintén a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett, nem adóalany jogi személynek. Az Art. 99.§ (2) bekezdése alapján, ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani.

[25] E jogszabályok alapján tehát adózói kötelezettség adófizetése alóli mentességének az igazolása, amely kötelezettség nem mentesíti az adóhatóságot azon kötelezettsége alól (Art. 97.§ (4) bekezdés), hogy az adózó ellenőrzése esetén az adómentesség körében megállapításait, a tényállást kétséget kizáróan, aggálytalanul bizonyítsa. A lefolytatott bizonyítás eredményeként, ha az adóhatóság azt állapítja meg, hogy adózó az adómentesség törvényes követelményeit nem teljesítette, e megállapításának bizonyítékokon kell alapulnia. Az alperes döntése szerint felperes nem bizonyította, hogy az áru elhagyta volna Magyarország területét, a cementet belföldön adta el, kellő körültekintése az ügyletekben állításai ellenére nem volt megállapítható. Az adóhatározatokkal szemben jogorvoslat a felperes részére bírósági felülvizsgálat útján biztosított volt (Art. 143.§ (1) bekezdés).

[26] A bíróság a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: 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

termékértékesítése során az áruí igazoltan kiszállításra kerültek a Közösség másik tagállamába. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyítatlansága okán elutasította.

- [27] 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].
- [28] Az irányadó anyagi jogi norma (Áfa tv. vonatkozó jogszabályhelye) értelmezésében nem volt vita a felek között, az elsőfokú bíróságnak tények bizonyítotttsága kérdésében kellett döntenie (az adómentes termékértékesítés törvényi feltételeit a felperes teljesítette-e, 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.
- [29] Az elsőfokú bíróság - a perben biztosítva a feleknek jogaik teljes körű gyakorlását - a közigazgatási eljárásban lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést a kereseti kérelem keretei között, a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűnek minősítette.
- [30] Ítéletében a Pp. 221.§-ának (1) bekezdése szerint mind a határozatra vonatkozóan nem iratellenes, pontos tényállást rögzített, logikusan követhetően részletezte az első- és másodfokú közigazgatási szerv eljárását, bizonyítását, a beszerzett bizonyítékokat, a hatóság által alkalmazott jogszabályokat, a meghozott döntéseket. A pertörténet sorában ismertette a keresetet, az alperes ellenkérelmében foglaltakat.
- [31] A felperes vitatta a hatóság részéről a tényállás tisztázási kötelezettség teljesítését, továbbá sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság az általa megjelölt „objektív” bizonyítékokat nem értékelte.
- [32] Az eljárási jogszabálysértések körében a bírósági felülvizsgálathoz megkívánt feltételeket határozta meg a Legfelsőbb Bíróság Közigazgatási Kollégiumának KK 31. számú

állásfoglalása, amely további alkalmazását a 6/2010.(XI.25.) Közigazgatási jogegységi határozat a Legfelsőbb Bíróság által hozott egyes jogegységi határozatokról és állásfoglalásokról címmel 2010. november 25-től megtiltotta. Ennek indokát a Közigazgatási Kollégium - egyebek mellett - abban jelölte meg, hogy e KK állásfoglalás a meghozatala óta bekövetkezett jogszabályváltozásokra figyelemmel meghaladottá vált. A KK 31. azt tartalmazta, hogy eljárási jogszabálysértés miatt csak akkor van helye hatályon kívül helyezésnek, ha az eljárási jogszabálysértés a bírósági eljárásban nem orvosolhatóan olyan jelentős, hogy a döntés érdemére kihat. E tartalom a Pp. 339.§ (1) bekezdésébe került 2012. február 1-től, és a módosítás szerint, ha törvény ettől eltérően nem rendelkezik, a bíróság - az ügy érdemére ki nem ható eljárási szabály megsértésének kivételével - a jogszabálysértő közigazgatási határozatot hatályon kívül helyezi, és szükség esetén a közigazgatási határozatot hozó szervet új eljárásra kötelezi. A felperesnek tehát a perben azt kellett bizonyítania, hogy az adóhatóság az ügy érdemi elbírálására kiható eljárási jogszabálysértéseket követett el.

- [33] Az ügy érdemi elbírálására kihat, ha a hatóság feltáratlan, bizonyítatlan tényállás alapján dönt. Az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy az alperes eljárásában az ügy érdemi elbírálására kiható eljárási jogszabálysértést a felperes nem bizonyított, a hatóság az Art. 1.§-2.§-aiban foglalt alapelvei rendelkezéseknek megfelelően, rendeltetésszerűen gyakorolta jogait, az Art. 97.§ (4)-(6) bekezdései szerint külföldi jogsegély, kapcsolódó vizsgálat, nyilatkozatok, tanúvallomások, okiratok, azaz széles körű bizonyítási eljárás során beszerzett bizonyítékok alapján állapította meg a tényállást. A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 72.§-ában foglaltaknak megfelelően a felülvizsgálni kért határozatoknak tartalmi elemei a bizonyítékok hatóság részéről történt egyenkénti és összesített értékelése.
- [34] Az elsőfokú bíróság annak jogszerű megállapítása után, hogy a határozatok tartalmazták a hatóság bizonyítási eljárását és bizonyítékértékelését, ítéletében a Pp. 206.§ (1) bekezdése szerint minősítette azok megfelelőségét is, a bizonyítékoknak az elsőfokú hatóság illetve az alperes részéről történt mikénti értékelését. Vizsgálta a román adóhatóság külföldi jogsegély keretében megküldött válasziratát, H. G. nyilatkozatait, és azokban a felperesi ügyvezető nyilatkozataiban foglaltakkal fel nem oldhatóan meglévő ellentmondásokat, H. G. meghatalmazását, tanúvallomását, K. Gy. eljárását az S.B. Kft. és a román cég nevében, az áru átrakodását, a CMR-ek, a szállítólevelek tartalmát, az együttműködési megállapodás aláírását, a kellő körültekintés

körében a felperes eljárását.

- [35] A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a Pp. bizonyításra vonatkozó jogszabályait megtartva folytatta le a bizonyítási eljárást. Okiratokat fogadott be, a felperes ügyvezetőjét és tanúkat hallgatott meg, tanúmeghallgatás érdekében megkereste a büntetés-végrehajtási parancsnokságot, elővezetést rendelt el, a tanúk címének felkutatása során a bejelentett telefonszámok alapján mobilszolgáltatót, okmányirodákat keresett meg. Az ítélet a Pp. 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően tartalmazza a bizonyítékokat és azok mikénti értékelését. Az a felperesi hivatkozás, hogy egy személy létezik (K. Gy. létezését bizonyítja (...) az „ügyvezető nyilatkozat”), a Pp. 167.§ (2) bekezdésében foglalt, a meghallgatni kért tanúra vonatkozó adat-bejelentési kötelezettséget nem teljesíti.
- [36] A Kúria tételesen vizsgálta a felperes részéről megjelölt, objektívnak és nem értékeltnek minősített bizonyítékokat, és megállapította, hogy egy részük nem bizonyíték, hanem állítás, továbbiak közül vannak, amelyek csak a hivatkozás alapján jogsértést nem alapoznak meg, illetve van, amit az elsőfokú bíróság értékelt. A felülvizsgálati kérelemből nem ismert, hogy a felperes V. B. nyilatkozatát, adatait melyik eljárásban mikor és minek a bizonyítására nyújtotta be, a cement vesztéséges értékesítését „ellenbizonyító” könyvelési anyagokat mikor terjesztette elő, kimunkálta-e összevetését a hatóság rendelkezésére álló iratokkal, mire utal és mit tartalmaz a valóságban az a megjegyzés, hogy „közjegyzői irat”, így az igazolatlan felperesi állítások objektív bizonyítéknak nem minősülnek, és jogsértés megállapítására nem alkalmasak. Az elsőfokú bíróság - felperes előadásával ellentétben - ítélete 9. oldalán az ötödik bekezdésben értékelt a román cég adószámának lekérdezését („A felperes tájékozódása arra korlátozódott, hogy a társaság rendelkezik-e érvényes EU adószámmal (...) a társaság képviselőjével személyesen egy alkalommal sem találkozott (...) semmilyen módon nem ellenőrizte az áru útját”). A felperes előadta objektív bizonyítékként, hogy az adásvételi szerződés az iratokon szereplő felek között létrejött. Állításának következményét, az áruk Romániába szállításának megtörténtét azonban, törvényi kötelezettsége (Áfa tv. 89.§ (1) bekezdés, Art. 99.§ (2) bekezdés) ellenére nem igazolta, ugyanakkor a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján az elsőfokú bíróság - egyezően az alperessel - azt állapította meg, hogy a cementet a vevő bt. vásárolta meg. Az eladott cement külföldre szállítását nem bizonyítja továbbá az a felperesi állítás sem, hogy a beszerzéseinél sem volt jelen a képviselője, és az sem, hogy a „szállítás a vevő kötelezettsége”. Azok a hivatkozások pedig, hogy a vizsgálat alá vont időszakon kívüli, más hónapokban az adóhatóság a felperes részére adót kiutalt, illetve az egyes

adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzés során (amelyről az alperes határozata 16. oldalán kifejtette, hogy a bevallás-feldolgozó program a bevallás formai helytállóságát ellenőrzi) a román céggel kapcsolatosan probléma nem merült fel, a cement Romániába szállítását nem igazolják.

- [37] A Kúria megállapította továbbá, hogy az elsőfokú bíróság ítéletében ismertette az általa alkalmazott jogszabályokat, jogi indokolása során ütköztette a tényállási elemeket a jogszabályokkal, vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, és logikusan megindokolta a - Pp. 164.§-ának (1) bekezdésére alapított - keresetet bizonyítottság hiánya okából elutasító döntését. Az alperessel egyezően azt állapította meg, hogy a közösségi termékértékesítés nem bizonyított, a felperes áruja azért nem került a Közösség másik tagállamába kiszállításra, mert azt belföldön értékesítette. Minden olyan hivatkozást, amelyet felperes a kellő körültekintés körében adott elő, megvizsgált és részletesen értékelt. A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása során a Pp. minden vonatkozó rendelkezését teljesítette, döntése a számlák vonatkozásában a bizonyítékok teljes körű és logikus értékelésén alapszik, így a bizonyítékok felülmérlegelésének - a jogszerű ítéleti döntés, illetve jogszabályi lehetőség hiányában - nincsen helye. Az adóhatóság bizonyítékokon alapuló megállapításai jogszerűségét felperes a perben nem cáfolta meg, a bizonyítatlan keresetének az elsőfokú bíróság így nem adhatott helyt.
- [38] Az elsőfokú bíróság döntése megfelel az uniós normáknak, és a nemzeti joggyakorlatnak is. Tartalmazza a jogi indokolás, hogy az EUB C-409/04 és C-273/11. számú ítéleteire volt figyelemmel döntéshozatala során. Felperes részéről az Áfa tv., az Irányelv alkalmazásának és az EUB gyakorlatának összevetése nem pótolja a felülvizsgálati eljárásban a keresetnek az elsőfokú peres szakaszban elmaradt bizonyítását.
- [39] A felülvizsgálati kérelemben „felvetés”-nek minősített azon felperesi előadás (36. számú tárgyalási jegyzőkönyv), hogy: „felmerül bennünk esetlegesen az EUB-nál előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezése”, nem konkrét, kidolgozott és a Pp. 155/A.§-ában meghatározottaknak megfelelő kérelem, így arra vonatkozóan az elsőfokú bíróságnak döntési kötelezettsége nem volt.
- [40] 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

- [41] Az adózó-felperesnek kell bizonyítania, hogy kibocsátott

számláinak tartalma a valósággal egyező, és az adómentessége törvényi feltételeit teljesítette.

Záró rész

- [42] A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.
- [43] 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.
- [44] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§ (1) bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

, 2018. február 08.

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