

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.218/2018/7.

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

A felperes:

A felperes képviselője: dr. Nagy János Árpád ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Lukács Renáta kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adó ügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.567/2017/13. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.567/2017/13. számú ítéletének a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, támadott részében hatályon kívül helyezi, az alperes 2188111072 iktatószámú határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú adóhatóságot e körben új eljárás lefolytatására kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 100.000 (százezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes - egyebek mellett - tartós élelmiszerek nagykereskedelmével foglalkozott. 2014. május hónapban a J. Bt.-től (a továbbiakban: J.Bt.) összesen 2.774.252 forint áfa tartalmú

számlákat fogadott be étolajról; a számlák alapján áfa levonási jogot kívánt érvényesíteni. Az olajat a felperes közösségi, áfa mentes termékértékesítésként számlázta tovább a román I. s.r.l.-nek. A J.Bt.-vel a felperes az uzletiajanlatok.hu oldalon találkozott.

- [2] A J.Bt.-t ténylegesen kültagja, V, G, irányította, felperes vele tartotta a kapcsolatot, ebben a kapcsolatban V. G. mint a J.Bt. kereskedelmi vezetője, alkalmazott jelent meg. A J.Bt. a H. Kft.-től (a továbbiakban: H.Kft.) fogadott be számlát. A termékekről a H.Kft. a számlát a román A, Group s.r.l-től (a továbbiakban: Group) kapta, aki pedig a bolgár R. s.r.o-tól. A láncolatban, a J.Bt.-vel bezárólag, a Group vezetője L., „Miki” irányította az egyes szereplők létrehozatalát, mozgását, a szállításokat és pénzáttalalásokat. A Magyarországra beérkező áru után az áfát senki nem fizette meg, a J.Bt. és az M.Kft. adóminimalizáló áfa bevallást nyújtott be.
- [3] A J.Bt. budapesti raktárából az árut a felperes mezőcsáti székhelyére szállították. Az árut a román vevő a felperestől két tételben, 6.000 és 3.000 kg-onként szállította el egy Fiat Ducatoval és egy Renault Masters kisteherautóval, amelyek össztömege 35 tonna; útvonaluk a HU-GO rendszerben nem jelent meg. A gépjárművek üzembentartója, az E. Bt. elismerte a szállítást. Az árut a felperes 11%-os haszonnal értékesítette. A láncban a H.Kft.-nél veszteség keletkezett.
- [4] A felperesnél a 2011. november hónaptól kezdődően bevallások utólagos, kiutalás előtti ellenőrzéseit végezték el, melyek rendre adókülönbözet és jogkövetkezmények megállapításával zárultak.
- [5] Az elsőfokú adóhatóság a 2014. május hónapra szintén bevallások utólagos, kiutalás előtti ellenőrzését folytatta le felperesnél. Meghallgatták az ügyvezetőket, egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló ellenőrzéseket hajtottak végre, megkereséssel éltek a román adóhatóság felé. A román adóhatóság tájékoztatása szerint az S.R.l. ügyvezetőjét adókijátszás miatt őrizetbe vették, a megjelölt gazdasági eseményekről nincs információ, vagy dokumentum.
- [6] A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság 2014. május hónapra 2.774.000 forint részben jogosulatlan igénylésnek, részben adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözetet állapított meg a felperes terhére, 50%-os mértékű adóbírságot alkalmazott és késedelmi pótlékot számított fel.

Indokolása szerint az értékesítési láncolatot csak azért hozták létre, hogy adó megfizetése nélkül kerüljön Magyarországra az áru. Az első magyar cég a beszerzési ár 80% + áfa áron értékesített. A bevallott fizetendő adót senkinek nem állt szándékában megfizetni, illetve pénzügyi fedezet sem volt rá. Az adókijátszás motivációja a

felperes részéről az adó visszaigénylése volt, és neki volt a legnagyobb nyeresége. A felperes a nem hiteles számlázásról, az adóelkerülésre irányuló ügyletekről tudomással bírt, mert olyan számlákat fogadott be, melyeket nem jogkövető magatartás alapján állítottak ki. Tudomással bírt arról, hogy egy csalárd láncolatban vesz részt, arról is, hogy a J.Bt. számlája nem hiteles.

Határozatát az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 1.§ (7) és 2.§ (1) bekezdéseire, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. tv. (a továbbiakban: Áfa tv.) 120.§ a) és 127.§ (1) bekezdés a) pontjára alapította.

[7] Az alperes a 2188111072 számú határozatával, részben eltérő indokolással, helybenhagyta az elsőfokú döntést.

Kiemelte, hogy nem állapítható meg aggálymentesen az, miszerint az árú felperes részére történő értékesítésében a számlakibocsátó ténylegesen ne működött volna közre, a láncolatban valós közvetítői szereppel ne vett volna részt. A feltártak azt sem bizonyítják kétséget kizáróan, hogy a felperes az alsóbb láncszemek által tudatosan létrehozott adókijátszásra irányuló mesterséges számlázási lánc aktív részese lett volna. A számla hitelessége azonban önmagában még nem teszi jogszerűvé az adó levonást. A levonás megtagadható, ha az adóhatóság bizonyítja, hogy a számlakibocsátó csalárd magatartásáról a számla befogadója tudott, vagy tudnia kellett volna. Az EUB és a Kúria ítéleteinek áttekintése után kitért arra, hogy a felperes két hónapon belül maga is kétes kiszállítási körülmények között értékesítette egy szintén adókijátszást tanúsító közösségi vevő felé, hogy az az áfa megfizetése nélkül a román társaság származási országába visszakerülve újabb adókijátszásra irányuló ügyletsorozat tárgya legyen. A csalárd folyamatról a felperesnek, mint az adóelőnyben legfőképpen részesülő társaságnak ésszerűen elvárható intézkedések megtétele esetén magának is tudnia kellett volna.

Hangsúlyozta, hogy a bizonyítékokat nem önmagukban, illetve konkrétan, kizárólag az egyes szereplőknél kell értékelni, hanem együttesen, a láncolat egészének szemszögéből nézve, logikailag egységes zárt rendszerben.

Az elsőfokú ítélet

[8] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte.

[9] A kereseti kérelem ellenőrzési határidő túllépésére vonatkozó részében megállapította, hogy a felperes a határidők megsértését nem tudta igazolni, így az eljárás jogi jogsértése nem volt megállapítható, ezért az sem kellett vizsgálni, hogy az az ügy érdemére kihatott-e.

- [10] A kereseti kérelemnek az adóbírságra vonatkozó határidő túllépéshez kapcsolódó előadásáról az elsőfokú bíróság azt állapította meg, hogy az alperesi határozat meghozatalára a meghosszabbított határidőn belül került sor, az eljárási határidőket megtartotta, a megsértést a felperes nem tudta bizonyítani, ezért nem kerülhetett sor érdemben a bírságkiszabás jogalapjának vizsgálatára.
- [11] Az irányadó jogszabályok, illetőleg az EUB és a Kúria ítélezési gyakorlatának összefoglalását követően elemezte azt az EUB által kiállított tesztet, melynek alapján a megtagadás szabályszerű lehet. Ezt követően a Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK vélemény 3. pontjához kapcsolódóan értékelte a felperes kereseti kérelmét.
- [12] A beszerzett bizonyítékokból az állapítható meg, hogy a felperes számlakibocsátóját megelőző társaságok több országon át szállították az árut, amely végül az alperes által sem vitatottan a felperes részére szállításra és átadásra került. Az ellenértéket a felperes átutalással kiegyenlítette, rendelkezésre állnak a megrendelések, szállítólevelek és a termék beszállítását a számlakibocsátó is megerősítette. A terméket a felperes az I. S.r.l. román társaság részére szállította és számlázta tovább. A nemzetközi megkeresés az ügyletek gazdasági megvalósulására nézve nem járt eredménnyel, mert a román hatóság csak azt tudta közölni, hogy a felperes vevőjének ügyvezetőjét adócsalás miatt letartóztatták. Így nem került sor annak felderítésére, hogy az ügyvezető letartóztatására mikor és miért, a felperestől származó áruk leszállítását követően vagy azt megelőzően került-e sor. A román hatóság nem tudott olyan személyt fellelni, aki az ügylettel kapcsolatban nyilatkozni tudott volna, így ennek teljesítését a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján kellett megítélni. Az értékesítést az alperes sem vonta kétségbe.
- [13] Arra nézve, hogy a felperes tudott a körhintacsallásról, illetőleg kellő körültekintés tanúsítása esetén tudnia kellett volna, az alperes két okcsoportot sorakoztat fel. Az egyik a felperes számlakibocsátójától befogadott termékek szállítási láncolatának árképzése, amellyel összefüggésben a revízió nem bizonyította, hogy a felperes tudott arról, hogy a láncban előtte álló kereskedők milyen áron számláznak. Tényleges piaci ár alatti vásárlás adott helyzetben nem jelentheti az adókijátszásban való részvétel tudatát, hiszen minden kereskedő célja olyan áron történő vásárlás, amellyel saját magát kedvezőbb piaci helyzetbe hozza.
- [14] A másik okcsoport szerint a román társaság részére történő értékesítés, szállítás körülményei aggályosak voltak és a felperesnek kellő körültekintés esetén fel kellett volna ismernie az adókijátszásra utaló körülményeket. Ugyanakkor a szállítást az adóhatóság nem vitatta. Önmagából abból a körülményből, hogy a felperes vevője volt a fuvar szervezője, aki a fuvarozó céggel

olyan járművekre kötött szállítási megállapodást, mint amelyek végül teljesítették a fuvarozást, nem következik az, hogy a felperesnek gyanakodnia kellett volna az adókiírátszásra. Az egyes fuvarok alkalmával az 1500 kg-mal terhelhető kisteherautón az okmányok szerint 3-3000 kg étolajat szállítottak. A túlterhelés azonban nem olyan aggályt keltő körülmény, amely miatt a felperesnek a vevő szabálytalanságára kellett volna következtetni. A továbbbértékesítés körülményei a felperes számlabefogadásával kapcsolatban legfeljebb kétségek lehetnek.

- [15] Az elsőfokú bíróság elfogadta az alperes azon érvelését, hogy egy tudatosan, szervezetten épített láncolatos ügyletet nem lehet csupán az egyes bizonyítékok szintjére visszavezetve részenként minősíteni, azt egységes egészként, logikailag zárt rendszerben kezelve kell értékelni. A felperes adólevonási jogának megtagadásához azonban nem csupán azt kellett bizonyítani, hogy egy ilyen szervezett, tudatos lánc került felépítésre, hanem azt is, hogy a felperes erről a számlakibocsátó és a sorban előtte lévő csalárd magatartásáról, adókiírátszásáról tudott vagy tudnia kellett. Az árképzést és termékek elszállításának körülménye nem elégségesek annak megállapításához, hogy a felperes tudott, illetőleg tudnia kellett volna az adókiírátszásról.
- [16] Összegző értékelése szerint az adóhatóság a tényállást a döntéshez szükséges mértékig feltárta. Az ügyletben résztvevők magatartásának megítélésénél azonban objektív körülmények feltárásával nem bizonyította, hogy a felperes tudott, vagy kellő körültekintés mellett tudhatott az adóelkerülésről. Így az alperesi határozat sérti az Áfa tv. 120.§ és 127.§-ait. Ezért helyezte hatályon kívül alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően. Az adóhatósági eljárásban az elsőfokú adóhatóságnak így az ítélet indokolása figyelembevételével kell felperes igénylését elbírálni és határozatát meghozni.
- [17] Az elsőfokú bíróság kitért még arra, hogy helytálló volt az alperes részéről az adófolyószámlára való automatikus felkönyvelés és a tényleges túlfizetések figyelembe vétele és a késedelmi pótlék összegének ekként történő kimunkálása.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [18] Az alperes felülvizsgálati kérelmében az áfa levonási jog körében kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, elsődlegesen a felperes keresetének teljes körű elutasítását, másodlagosan az ítélet rendelkező része és indokolása közötti ellentmondás feloldását.
- [19] Az adóigazgatási eljárásban feltárt tények összefoglalását követően arra hivatkozott, hogy az objektív körülmények egymásra épülő,

logikailag zárt rendszerben történő értékelése alapján a felperesnek kellő körültekintés mellett tudnia kellett az ügylet csalárd voltáról, következésképpen a láncolat alsó fokán megjelenő vállalkozók által megvalósított adókijátszásnak maga is részese volt. Az EUB és a Kúria vonatkozó ítélezési gyakorlatában kifejtett álláspont az, hogy az adózó képviselőjének minden ésszerűen elvárható intézkedést meg kell tenni annak érdekében, hogy magatartása ne vezessen adókijátszáshoz. A feltárt adatok szerint a vitatott étolaj beszerzésével összefüggésben olyan láncolat került feltárára, amelyben a számlákon szereplő társaságok egy részének az ügyletekben való tényleges részvétele nem nyert igazolást, illetve a cselekmények célja az adótörvényben foglalt rendelkezések megkerülése, adóelőny szerzése volt.

- [20] Az objektív körülmények kapcsán nem mellőzhető annak kiemelt súllyal történő értékelése, hogy a felperes az alsóbb láncszemekhez képest lényegesen magasabb haszonnal értékesített egy csalárd magatartást tanúsító román vevő részére, jogszerűtlen kiszállítási körülmények között. A szállítási körülmények csalárd jellegét az objektív műszaki adatok is alátámasztják. Az elsőfokú bíróság az áru kiszállításával kapcsolatos körülményeket kirívóan okszerűtlen értékelte akként, hogy azok legfeljebb csak kétségek alátámasztására alkalmasak.
- [21] Az elsőfokú bíróság elmulasztotta értékelni azt az alperes által perben is hivatkozott körülményt, hogy jelen esetben nem egyetlen ügyletről, beszállítóval kapcsolatos hiányosságokról van szó, ahol a felperes esetlegesen elmulasztotta volna megtenni az adókijátszás elkerülése érdekében szükséges intézkedéseket, hanem a felperesnél több kiutalás előtti ellenőrzés lefolytatására került sor a visszaigénylések jogszerűségének tisztázása érdekében. A perbeli tudatosan leplezett, szervezeten felépített, a résztvevők szoros összejátszásán alapuló, az ellenőrzés által is nehezen feltárható láncolatos ügyletet nem lehet az egyes bizonyítékok szintjére visszavezetve részenként minősíteni, azt egységes egészként, a feltárt bizonyítékokat együttesen, egymásra épülve, logikailag zárt rendszerben kell értékelni.
- [22] Az elsőfokú bíróság azért is jogsértően járt el, mert az ítélet nem tartalmaz az adóhatóságot új eljárásra kötelező rendelkezést, az indokolásban azonban azt rögzíti, hogy az elsőfokú adóhatóságnak az ítéleti indokolás figyelembevételével kell felperes igénylését elbírálni és határozatot hozni.
- [23] A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

[24] Az alperes felülvizsgálati kérelme részben alapos.

[25] A Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 272.§ (2) és 275.§ (2) bekezdéseinek megfelelően csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok szerint, a rendelkezésre álló iratok alapján vizsgálta felül. Felülvizsgálati kérelem hiányában a Kúria nem érintette a jogerős ítéletnek az ellenőrzési határidőre, az adóbírságra vonatkozó határidő túllépésre és a késedelmi pótléokra vonatkozó megállapításait.

[26] Az áfa levonási jog gyakorlása során vizsgálandó szempontok rendszerére nézve a Kúria osztotta mind a jogerős ítélet indokolásában foglaltakat, mind az alperesi felülvizsgálati kérelemben előadottakat.

[27] A perbeli esetben az alperes az Art. 2.§ (1) bekezdésére alapozva tagadta meg a felperes adólevonási jogát. Az Art. szabályozása általánosságban határozza meg a rendeltetésellenes joggyakorlást, pontos elhatárolást, hogy az milyen magatartással valósul meg és mely körülmények fennállása esetén állapítható meg, nem ad, a jogalkalmazóra bízva a konkrét eset releváns tényállási elemeinek értékelése alapján annak meghatározását. E törvényi rendelkezés értelmezése során azonban figyelemmel kell lenni az Európai Unió Bíróságának a Halifax(C-255/02), és Part-Service (C-425/06) ügyekben a visszaélésszerű magatartás és az adókikerülés kapcsán kifejtett tételeire is. Az Európai Unió Bírósága a Halifax ügyben állította fel először azt a három lépcsős tesztet amit a rendeltetésellenes joggyakorlás megállapításakor vizsgálni kell.

[28] E szerint:

- a HÉA irányelvben, illetve a nemzeti adótörvényben foglalt feltételeknek formálisan megfelel a gazdasági esemény, de valós gazdasági tartalma nincsen,
- az ügyletek elsődleges célja az adóelőny megszerzése,
- az adóelőnynek ellentétesnek kell lennie a hozzáadott értékadó szabályozás céljával, rendelkezéseivel.

Bármelyik feltétel hiánya kizárja a rendeltetésellenes joggyakorlás megállapítását.

[29] Az ilyen típusú joggyakorlás feltárása csak az alperes által hivatkozott módon, a körülmények teljességének értékelésével, a lánc/háromszög ügylet valamennyi szereplője tevékenységének bemutatásával, valamennyi tény összevetésével állapítható meg.

[30] Az egyes adóalanyoknak a láncon belüli szerepéről megalapozott következtetés azonban csak a tények, körülmények egyediesítésével vonható le. Azt elsőfokú bíróság erre nézve helytállóan határozta meg az alkalmazandó szempontokat:

- [31] 1) A számla kibocsátója által elkövetett csalásokat vagy szabálytalanságokat megállapító adóhatóságnak – objektív körülmények alapján, és anélkül, hogy a számla címzettjét olyan ellenőrzésre köteleznék, amely nem feladata – kell bizonyítania, hogy e címzett tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a levonási jog megalapozására hivatkozott ügylet áfacsalás részét képezi, amit a kérdést előterjesztő bíróságnak kell vizsgálnia (lásd ebben az értelemben: Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 45. pont; LVK – 56 ítélet, C-643/11, EU:C:2013:55, 64. pont).
- [32] 2) Adott esetben az áfalevonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól az arról való meggyőződés érdekében ésszerűen elvárható intézkedések, hogy az általa teljesített ügyletekkel nem vesz részt az értékesítési láncban korábban eljáró gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban, alapvetően az adott ügy körülményeitől függenek (lásd: Mahagében és Dávid ítélet, C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373, 59. pont; Jagiełło-végzés, C-33/13, EU:C:2014:184, 37. pont).
- [33] 3) Az áfalevonási jogát gyakorolni kívánó adóalanyt, amennyiben szabálytalanságra vagy csalásra utaló körülményekről van tudomása, kötelezhetik, hogy a megbízhatóságáról való meggyőződés érdekében tájékozódjon azon másik gazdasági szereplő felől, amelytől termékeket vagy szolgáltatásokat kíván beszerezni, az adóhatóság általános jelleggel nem követelheti meg ezen adóalanytól egyfelől, hogy az arról való meggyőződés érdekében, hogy a korábban teljesített ügyletekkel kapcsolatban nem történt szabálytalanság vagy csalás, ellenőrizze, hogy az e jog gyakorlásának alapjául szolgáló termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó számla kibocsátója rendelkezik-e a szóban forgó termékekkel, és képes-e azok szállítására, illetőleg hogy hea bevallási- és fizetési kötelezettségének eleget tesz-e, vagy másfelől, hogy e vonatkozásban rendelkezzen iratokkal (lásd ebben az értelemben: Mahagében és Dávid ítélet, C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373, 60. és 61. pont; Stroy trans ítélet, C-642/11, EU:C:2013:54, 49. pont; Jagiełło-végzés, C-33/13, EU:C:2014:184, 38. és 39. pont).
- [34] Az elsőfokú bíróság által felülvizsgált alperesi határozat a lánc egészére nézve feltárta-, a bizonyítékok összevetésével kimunkálta annak tiltott adóelőny elérését célzó jellegét. Azt azonban nem mutatta be, hogy mik azok az ésszerűen elvárható intézkedések, amiket a láncon belül a felperesnek meg kellett volna tenni ahhoz, hogy tudjon-, illetve tudhasson minderről. Az elsőfokú bíróság a teszt alkalmazásával erre a hiányosságra mutatott rá.
- [35] A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a felpereshez kapcsolható, rendelkezésre álló objektív körülmények körében a Pp. 221.§-ának (1) bekezdése szerint járt el, a Pp. 206.§ (1) bekezdésének megfelelően belső meggyőződéséről is számot adott. A

felülvizsgálati kérelem nem tartalmazott ez okból való hatályon kívül helyezést megalapozó előadást.

- [36] Alapos volt ugyanakkor a felülvizsgálati kérelem a jogerős ítélet rendelkező részére és indokolására való hivatkozás körében. A jogerős ítélet indokolása az ésszerűen elvárható intézkedésekhez kapcsolható objektív körülmények feltárásának elmaradását róta alperes terhére, azt azonban nem mutatta be, hogy új eljárás keretében azok miért nem tárhatók fel, miért nincs szükség új eljárás lefolytatására. Erre figyelemmel a Kúria a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, támadott részében a Pp. 275.§ (4) bekezdése és 339.§ (1) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Az új eljárás során az adóhatóságnak meg kell határoznia mik azok az ésszerűen elvárható intézkedések, amelyeket a felperes elmulasztott, holott azok alapján tudta, vagy tudhatta volna, hogy tiltott adóelőny elérést célzó ügyletben vesz részt. Ezek alapján lesz definiálható az is, hogy a felperes aktív, vagy passzív magatartással volt részese az tiltott adóelőny elérését célzó láncolatnak. A Kúria felhívja az alperes figyelmét, hogy nem felperes kellő körültekinését, hanem a tőle ésszerűen elvárható intézkedések körét kell vizsgálnia. Az ésszerűen elvárható intézkedések ismeretében hozható megalapozott döntés a felperes kérelméről.

A döntés elvi tartalma

- [37] *A rendeltetés ellenes joggyakorlás csak a lánc/háromszög ügylet valamennyi szereplője tevékenységének bemutatásával, valamennyi tény, körülmény összevetésével állapítható meg. Az egyes adóalanyok láncon belüli szerepéről megalapozott következtetés azonban csak a tények, körülmények egyediesítésével vonható le.*

Záró rész

- [38] A pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a Kúria a pernyertes felperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.
- [39] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja alapján megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.
- [40] A felülvizsgálati kérelmet a Kúria az alperes indítványára

tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2019. február 14.

**dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk.
előadó bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró**