

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.212/2018/5.

A tanács tagjai: dr. Darák Péter tanácselnök, dr. Sisák Péter előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes:

A felperes képviselője: dr. Nyikos György ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Molnár Lilla szakvizsgázott kormánytisztviselő

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: a felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 20.K.32.558/2017/5. számú ítélet

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 20.K.32.558/2017/5. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 300.000 (háromszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.405.000 (hárommillió-négyszázötezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2011. évre nézve bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett a felperesnél.

- [2] A felperes a vizsgált időszakban fém, érc nagykereskedelemmel foglalkozott. 2014. július 8. és szeptember 26. napjai közötti teljesítési időpontokkal 93.029.383 Ft adóalap után felszámított 25.117.934 Ft adót tartalmazó 9 db számlát fogadott be „melegen hengerelt betonacél, hengerhuzal, valamint acélháló értékesítése” megnevezésű ügyletekről a M. Kft.-től. 2014. november 24. napi teljesítési időponttal 24.451.525 Ft adóalap után felszámított 6.601.912 Ft adót tartalmazó számlát fogadott be „betonacél és acélháló értékesítése” megnevezésű ügyletről a B. Kft.-től. A felperes analitikus nyilvántartásai alapján a számlák adótartalmát levonásba helyezte.
- [3] A vizsgálat megállapította, hogy a 2014. II. negyedévi időszakban beszerzett termékeket a felperes az S. s.a. (RO), illetve a F. s.p.A. (IT) közösségi acéltermelőktől, az I. (CY) társaságon keresztül hozta be Magyarországra, ahonnan az áru a K. Kft. „k.t.a.”, illetve a T. Kft. „f.a.” társaságokon keresztül került leszámlázásra a M. Kft.-hez. A 2014. IV. negyedévi termékeket ugyanazon közösségi acéltermelőktől szintén a ciprusi társaságon keresztül a M-H. Kft. hozta Magyarországra és a B. Kft.-n keresztül került számlázásra a felpereshez. Valamennyi terméket a felperes a F. Kft.1. nagykereskedő, mint vevő részére értékesítette tovább. A revízió feltárta azt is, hogy az áru fizikai mozgása az értékesítő közösségi adóalanyokon közúti és vasúti szállítást követően a F. Kft.2. által működtetett raktárba került, ahonnan azt a F.Kft.3. szállította a felperes vevője, a F. Kft.1. telephelyére. A szállítóleveleken átvevőként a F. Kft.1. szerepel és ő volt a fuvarozó is. Az elsőfokú adóhatóság azt állapította meg, hogy a felperes számlakibocsátó társaságai raktárt béreltek ugyan a F. Kft.2. telephelyén, tényleges rendelkezési joguk azonban sem nekik, sem a láncolatban szereplő többi társaságnak, de a felperesnek sem volt az acélipari termékek felett. A termékek valójában a Közösség területéről származtak, azt a tényleges vevő, a F. Kft.1. szállította tovább változatlan formában saját telephelyére. A vizsgálat során a láncolatban a számlakibocsátók előtt álló társaságok iratanyagát nem sikerült felkutatni és vizsgálni, székhelyük székhelyszolgáltatóhoz volt bejegyezve, a társaságok vizsgálat megkezdése után kényszertörlés és felszámolás alá kerültek. A láncolatba iktatott ezen belföldi társaságok egy mesterségesen létrehozott számlázási láncolat szereplői voltak, tevékenységük az átszámlázásra korlátozódott.
- [4] A vizsgálat eredményeként az elsőfokú adóhatóság 2099922491 számú határozatával a felperes terhére 23.114.000 Ft adókülönbötetet állapított meg, melyet teljes egészében adóhiánynak minősített, a 2014. október és december közötti időszakra vonatkozóan a következő időszakra átvihető követelés különbözetének összegét 10.939.000 Ft-ban állapította meg. Az adóhiány összege után 11.557.000 Ft

adóbírságot szabott ki és felszámított 676.000 Ft késedelmi pótlékot.

- [5] A felperes fellebbezése folytán az alperes 2016. november 30-án kelt 2099922491 számú határozatával az elsőfokú határozatot az indokolás részbeni megváltoztatása mellett helybenhagyta.
- [6] Eljárása során a fellebbezéssel támadott határozatot és az azt megelőző eljárást is megvizsgálta és megállapította, hogy az elsőfokú adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97. § (4) bekezdésében foglalt kötelezettségnek eleget tett, a tényállás teljes körűen feltárta, az eljárásban értékelni szükséges tényeket, körülményeket alátámasztó bizonyítékokat beszerezte.
- [7] Az elsőfokú adóhatóság a számlák mellékletét képező CMR-ek, a szállítólevelek, az áruk betárolásáról kiállított iratok, illetőleg a F Kft.2. kapcsolattartójának, R. K-nak a nyilatkozata, a kapcsolódó vizsgálatok iratanyaga, a gazdasági eseményben érintett társaságok képviselőinek nyilatkozata alapján állapította meg a termékek számlázási és szállítási útvonalát. Ez alapján rögzítette, hogy az alvállalkozók adófizetési kötelezettségeiket nem teljesítették, sőt gyakran már bevallást sem nyújtottak be, székhelyükön gazdasági tevékenységet nem folytattak, az adóhatóság számára elérhetetlenek. Az érintett számlákban foglalt gazdasági események nem a számláén szereplő felek között jöttek létre, a felperes szerepe a láncolatban csak és kizárólag az átszámlázásra korlátozódott, adóelőnye pedig abban mutatható ki, hogy a vizsgált időszaki bevallásaiban folyamatosan visszaigényelhető adót tüntetett fel, beszállítói pedig adóminimalizáló társaságok voltak.
- [8] Alperes eljárása során megvizsgálta a felperes fellebbezésében foglalt előadásokat, ütköztette azokat a revízió során beszerzett bizonyítékokkal és arra az álláspontra helyezkedett, hogy a helyesen megállapított tényállásra az elsőfokú adóhatóság helyesen alkalmazta a jogszabályokat is. Rögzítette, hogy az elsőfokú adóhatóság helytelenül vette figyelembe az adóbírság kiszabása során az Art. 171. § (2) bekezdésében foglaltakat, álláspontja szerint a felperes részéről a nyilvántartások szándékos meghamisítása nem bizonyított, így fő szabály szerint az 50%-os mértékű adóbírság kiszabásának van helye. Erre tekintettel e körben vált szükségessé az elsőfokú határozat indokolásának megváltoztatása. Határozata indokolásában alperes hivatkozott az Art. 1. § (7) bekezdésben, 2. § (1) bekezdésben, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 119. § (1) bekezdés, 120. § a) pontjában, 127. § (1) bekezdés a) pontjában foglaltakra, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Számv. tv.) 165. § (2), 166. § (2) és (3) bekezdéseiben írt rendelkezésekre.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [9] A határozattal szemben a felperes terjesztett elő keresetet. Ebben elsődlegesen az alperes határozatának megváltoztatását és annak kimondását kérte, hogy a felperes az adólevonásra jogosult, ennek következtében a bírság és a késedelmi pótlék törlését is kérte. Másodlagos kereseti kérelmében az alperes határozatának az elsőfokú határozatra kiterjedő hatályon kívül helyezését és alperes új eljárás lefolytatására utasítását kérte.
- [10] A felperes az alperes határozatában foglalt számítások összezszerűségét nem vitatta. Arra hivatkozott, hogy a felperes az áruk felett a vételár megfizetésével egyidejűleg rendelkezési jogot szerzett, bár az árukat tovább is értékesítette vevője felé. Rögzítette, hogy a tulajdonjog megszerzéséhez a dolog tényleges birtokba vétele nem szükséges, azt pedig az alperes maga sem vitatta, hogy a tulajdonszerzéseket szerződések támasztották alá. A szerződésekhez számla kapcsolódott, az áru ellenértékét bankon keresztül fizette, így az okiratok tulajdonszerzését igazolták. Álláspontja szerint önmagában az a tény, hogy az áru a F. Kft.2-hez került és ott átvették, de ezt jogszabály nem zárja ki. Hivatkozott arra, hogy a számlakibocsátó társaságok a számlák adótartalmát bevallásaikban bevallották, benyújtották az áfa bevalláshoz kapcsolódó összesítő jelentést, érvényes adószámmal rendelkeztek, ezen időpontban sem csőd-, sem felszámolási eljárás alatt nem álltak.
- [11] Alperes ellenkérelmében a másodfokú határozatban foglalt jogi indokolás fenntartásával a kereset elutasítását kérte. Rögzítette, hogy a tényállást kellő mértékben feltárta, határozata meghozatala során sem az anyagi, sem az eljárási jogszabályokat nem sértette meg. Kiemelte, hogy a felperes által az áruk tulajdonjogának igazolására hivatkozott meghatalmazások közül némelyeken dátum nem szerepel, a meghatalmazott társaságok azt nem írták alá, nem pecsételték le, ezért az okiratok nem alkalmasak a felperes rendelkezési jogának igazolására. Utalt arra, hogy a F. Kft.1. kapcsolattartója több alkalommal az áruk érkezése előtt írásban értesítette a felperes számlakibocsátóit az áru érkezéséről mielőtt ezen társaságok a raktározásban közreműködő F. Kft.2. képviselőjével felvették volna a kapcsolatot.

Az elsőfokú ítélet

- [12] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította.
- [13] Ítéletének indokolásában rögzítette, hogy az elsőfokú adóhatóság jogszerűen folytatott le kapcsolódó vizsgálatot a felperes számlakibocsátóinál és helyesen járt el akkor, amikor az Art. 1. § (7) bekezdése szerint a számlakibocsátók és a felperes szerződéseit

adóügyi szempontból átminősítette. Önmagában az a tény, hogy az áruk tulajdonjoga átruházásra került és az erről szóló polgári jogi szerződések érvényesek, nem zárja ki azt, hogy az adóhatóság adójogi szempontból mégis azt állapítsa meg, hogy a felperes csak számlázási láncolatban vesz részt, az ügyletben való részvétele nem volt indokolt. Elfogadta az alperesnek a meghatalmazások hiányosságaira történő hivatkozását és annak az ügyletre gyakorolt hatását. Rögzítette, hogy az adásvételi ügyletek egyik fontos eleme az áruk feletti tulajdonosként való rendelkezési jog gyakorlása. A rendelkezési jog gyakorlása során az adásvétel esetén a vevő a döntéseket saját érdekkörében, saját javára hozza meg, jelen ügyben azonban sem a felperes beszállítóinak, sem a sorban előtte álló társaságoknak nem volt ilyen rendelkezési joga az acélipari termékek felett. Saját nevükben és javukban nem kerültek kizárólagos döntési helyzetbe, a számlázási láncolatban való beiktatásuk a F. Kft.1. beszerzési igényeinek kielégítése érdekében történt.

- [14] Kiemelte, hogy az áfa levonásba helyezésének konjunktív tartalmi feltételei közé tartozik, hogy annak alapja olyan alakilag, illetőleg tartalmilag megfelelő hiteles bizonylat legyen, amelyet valós gazdasági eseményről állítanak ki és a másik adóalany részéről az adó áthárítása is megtörténjen. Nem önmagában valamely gazdasági esemény, hanem a hiteles számla szerinti gazdasági esemény adhat alapot adólevonási jog gyakorlására. Mindezek alapján megállapította, hogy a felperes számlakibocsátói által kiállított számlák nem hitelesek, fiktívek, így ezekre adólevonási jog nem alapítható. Utalt az Európai Unió Bíróságának (továbbiakban: EUB) a Signum Alfa ügy végzésében kifejtett indokolására.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [15] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, ebben elsődlegesen azt kérte, hogy a Kúria a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 275. § (4) bekezdése alapján az elsőfokú bíróság ítéletét helyezze hatályon kívül és annak helyébe hozzon a jogszabálynak megfelelő új határozatot, másodlagosan a hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára kérte utasítani.
- [16] Kifogásolta, hogy a bíróság az ítéletében a Pp. 339/B.§ alapján hozott közigazgatási határozat jogszerűségére utal, holott alperes határozata nem mérlegelési jogkörben meghozott határozatnak minősül. Véleménye szerint az alperes nem ismerte fel a kereskedelmi közvetítői tevékenységet. Állította, hogy számlakibocsátói társaságokkal érvényes kereskedelmi ügyletet kötött, az áru felrakására az Európai Unió országok különböző telephelyein került sor, a felperesi társaság az árun az ellenérték

megfizetésével azonnal tulajdonjogot szerzett. A tulajdonjog megszerzéséhez „dologi” átvétel, azaz birtokba vétel nem szükséges. Amennyiben a felperes nem lett volna tényleges tulajdonosa az árunak, azon a F. Kft.1. sem szerezhette volna a „nemo plus iuris” elve miatt tulajdonjogot. Nem vitatta azt az elsőfokú ítéleti megállapítást, mely szerint az adóügyi és polgári jogi jogviszony elválhat egymástól, ennek feltételeit azonban az adóhatóságnak kell bizonyítania és a két jogviszony elválasztását meg is kell indokolnia. Az adóhatóságnak nincs korlátlan és parttalan lehetősége a szerződések Art. 1. § (7) bekezdés szerinti átminősítésére. Kifogásolta, hogy az adóhatóság nem folytatott le arra nézve bizonyítást, hogy a felperes az ügyletben szereplő árukat megvásárolhatta volna-e közvetlenül a külföldi gyártótól, ilyen bizonyítás nélkül nem lehet azt állítani, hogy a felperes részvétele az ügyletben nem volt indokolt. Állította, hogy az adóhatóság a tényállás feltárási és bizonyítási kötelezettségét megszegte. Az EUB bíróságainak különböző ügyekben hozott ítélezési gyakorlatára hivatkozással kiemelte, hogy az adólevonási jog csak abban az esetben tagadható meg az adóalanytól, ha objektív körülmények alapján bizonyítást nyer, hogy tudott, vagy tudnia kellett arról, hogy adócsalásra irányuló ügyletben vesz részt.

- [17] A felülvizsgálati kérelem jogszabálysértőnek tartja az ítéletet amiatt, mert a bíróság nem folytatott le bizonyítást a felperes tudattartalmára nézve, arra, hogy a felperes tudott, vagy tudhatott-e partnere adókiátszó magatartásáról. Az ellenőrzés semmilyen bizonyítékot nem tárt fel arra vonatkozóan, hogy a felperes a számlázási láncban szereplő adókiátszásról tudott vagy akárcsak tudhatott volna. Az ítélet nem foglalkozott annak az alperesi állításnak a bizonyításával, mely szerint a felperes az árut közvetlenül is beszerezhetette volna, ennek hiányában nem bizonyítható az ügyletben való részvételének indokolatlansága. Nem vizsgálta a bíróság az adóhatóság mindenfajta bizonyítást nélkülöző azon állítását, miszerint az ügylet a felperes vevőjének állítólagos likviditási problémái miatt történt és nem vizsgálta, hogy a szerződések adóügyi szempontból történő átminősítését az adóhatóság mivel indokolta, hanem csupán elfogadta azt, hogy az adóhatóságnak erre jogi lehetősége volt. Nem foglalkozik az ítélet azon felperesi hivatkozással, hogy az adó levonásának nem feltétele az Áfa tv. szerint az áru feletti tulajdonszerzés és a rendelkezési jog megléte sem.
- [18] Felülvizsgálati ellenkérelmében alperes a felülvizsgálati kérelem elutasítását és az elsőfokú bírósági ítélet hatályában történő fenntartását kérte.
- [19] A tényállás részletes elemzése mellett kiemelte, hogy a bíróság ítélete a Pp. 206. § (1) bekezdésében foglalt követelményeknek maradéktalanul megfelel, a bíróság a tényállást a felek előadása és

a bizonyítékok alapján állapította meg, a bizonyítékokat egyenként és maguk összességében értékelte, elbírált, erről ítéletében számot adott. A Pp. 270. § (1) bekezdése értelmében a jogerős ítélet felülvizsgálatának csak jogszabálysértésre hivatkozással van helye és a felülvizsgálati eljárásban is csak a jogerős ítélet jogszerűsége vizsgálható. A perben lefolytatott bizonyítás anyagai, a megállapítható adatok, tények, körülmények pontosan jelennek meg az elsőfokú bíróság ítéletében, a bíróság a Pp. 221. § (1) bekezdés szerint indokát adta, hogy döntését mely tényekre, bizonyítékokra alapította, a bíróság ténybeli és jogkövetkeztetései is jogszerűek.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [20] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [21] Pp 270. § (2) bekezdés értelmében a felülvizsgálati eljárás során kizárólag a jogerős ítélet jogszerűsége vizsgálható. A Pp. 275. § (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt, a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem kereseti között vizsgálhatja felül. A felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a bizonyítékok felülmérlegelésének csak kivételesen és akkor van helye, ha a tényállás iratellenesen került megállapításra, a bizonyítékok értékelése okszerűtlen vagy a logika szabályainak nem felel meg. Az ítéleti tényállás kapcsán nem állapítható meg jogszabálysértés abban az esetben, ha a fél álláspontja szerint valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, mivel ez nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amelyre a rendkívüli jogorvoslati eljárás során nem kerülhet sor.
- [22] Osztotta a Kúria a felperes azon megállapítását, hogy a perben felül bírált adóhatósági határozat nem minősül a Pp.339/B. §-ában említett, mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozatnak. A Pp.339/B. §-ában szabályozott bírósági felülvizsgálat olyan érdemi döntésekre vonatkozik, amelyek során a közigazgatási szervnek nem kötelező, hanem csupán lehetséges a törvény által meghatározott körben és módon bármely vagy valamilyen döntés meghozatala. A közigazgatási szervnek választási lehetősége van a tekintetben, hogy miként határozzon. Sem az Áfa tv. sem az Art. nem jogosítja fel azonban az adóhatóságot, hogy mérlegelhessen abban a tekintetben, hogy állapít-e meg adófizetési kötelezettséget és ha igen, azt milyen mértékkel teszi meg. Az EBH 2017.K.20. szám alatt közzétett döntés szerint is a Pp. 339/B. § csak a jogi mérlegelésre vonatkozik, a bizonyítékok mérlegelésére nem. A Pp. említett szabályának az ítélet indokolásában történt szerepeltetése ellenére

az indokolásból az is megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság valójában nem mérlegelési jogkörben hozott határozatnak tekintette a támadott határozatot, és annak felülvizsgálatát nem is a Pp. 339/B. §-ában írtak alapján végezte el.

- [23] Az elsőfokú bíróság ennek során megállapította a történeti tényállást, rögzítette az első és másodfokú közigazgatási szerv eljárását, a lefolytatott bizonyítás megállapításait, számba vette a kereseti kérelem és az ellenkérelem hivatkozásait. Ismertette az alkalmazandó jogszabályokat, jogi indokolása körében ütköztette a tényállási elemeket a jogszabályokkal, a Pp. 206.§-ának foglaltaknak megfelelően értékelte a bizonyítékokat. Elemezte a termékek szállítási és számlázási útvonalát, a beszerzési láncban szereplő társaságok közreműködését, tevékenységük jellemzőit, az eljárás során beszerzett okiratok tartalmát, egybevetve azt a cégek képviselőinek és a tanúk nyilatkozatával. Határozatát a bizonyítékok mérlegelés után hozta meg, és erről az indokolásában számot is adott. Az elsőfokú bíróság ítélete így a Pp. 206. § és 221. § (1) bekezdésében foglalt törvényi elvárásoknak megfelel.
- [24] A felperes arra is hivatkozott, hogy az alperes és a bíróság sem ismerte fel a kereskedelmi közvetítői tevékenységet. A Kúria Kfv.I.35.036/2017/5. szám alatti döntésében már elemezte a viszonteladóként eljáró és a közvetítő kereskedő eljárásának különbözőségét. A termék értékesítési útját kijelölő kereskedők különböző minőségben vehetnek részt az értékesítési folyamatban. A termék tulajdonjogát is megszerző viszonteladóként eljárók saját nevükben, kockázatukra és számlájukra megvásárolják azt, és át vagy feldolgozás nélkül továbbértékesítik. A közvetítő kereskedők megbízás alapján, a megbízó nevében és kockázatára vásárolnak, rendszerint jutalék ellenében. A jelen beszerzési láncolatot vizsgálva rögzíthető, hogy lehet kereskedelmi indokoltsága annak, hogy közvetítők iktatódjanak be az adásvételi láncolatba, jelen az esetben azonban az adóhatóság által lefolytatott bizonyítás eredménye ezt cáfolta, az e körben tett tanúvallomások bíróság általi értékelése, melynek eredményeként a bíróság ugyanezt állapította meg, nem minősíthető okszerűtlennek, amely egyúttal azzal a konklúzióval is jár, hogy az adásvételi ügyletek egymásutánisága adójogi szempontból nem támasztható alá. A felperes kereskedelmi közvetítői tevékenységre történt hivatkozása ugyanakkor ellentétes azzal az érvelésével, miszerint a termékeken a vételár megfizetésével ő és vevője is tulajdonjogot szereztek. Ez utóbbi a viszonteladói minőséget alapozhatja meg.
- [25] A Kúria számos döntésében rámutatott, hogy az adóhatóság többszereplős gazdasági ügylet esetében jogosult a lánc valamennyi szereplőjét ellenőrizni, és ezen vizsgálat eredményét a láncolat többi szereplőjénél is figyelembe venni. Kimondta azt is, hogy láncügyletek vizsgálata esetén nemcsak jogosultsága de

kötelezettsége is, hogy feltárja a láncolatban vizsgált ügyletet megelőzően és az azt követően történeteket, tehát a forrást és a felhasználást is. (Kfv.I.35.425/2013/5.) A rendeltetésszerű joggyakorlás csak a háromszög/lánc ügylet valamennyi szereplője tevékenységének bemutatásával, valamennyi lényeges körülmény összevetésével állapítható meg. Az egyes adóalanyok láncban belüli szerepéről megalapozott következtetés azonban csak a tények, körülmények egyedi értékelésével vonható le. Mindezekre tekintettel jogszerűen vizsgálta az adóhatóság a láncolatban szereplő ügyletek körülményeit, és szereplőinek tevékenységét, és okszerűen értékelte az ezekre vonatkozó bizonyítékokat az elsőfokú bíróság is.

[26] Nem osztotta a Kúria a felülvizsgálati kérelem azon állítását, hogy az elsőfokú bíróság nem vizsgálta az ügyletek elemzése során a felperes tudattartalmát. A bíróság által értékelt tanúvallomások (Rácz Krisztina, Sz. S., K. P., B. G. nyilatkozatai) és az ítéletben említett számlák mellékletét képező dokumentumok voltak a mérlegelés alapjai. Jelentős körülmény az ügy megítélése szempontjából, hogy Közösségen belüli beszerzésről van szó, ahol a belföldi ügyletekhez képest fokozott körültekintéssel kell eljárni, hiszen a Közösségen belüli beszerzéskor fizetendő általános forgalmi adó befizetésének az elmulasztása nyilvánvaló és egyértelmű adóelőny lehet a számlázási láncolatban a vevőként szereplő személy szempontjából, még abban az esetben is, ha a közbenső esetekben a forgalmi adó tételek minden esetben levonásra vagy megfizetésre kerültek. A tudattartalom vizsgálata körében a Kúria kiemeli, hogy az elsőfokú bíróság rögzítette, hogy egyértelműen kiderült a felperes számára az okiratokból, hogy az áru a Közösség területéről érkezett Magyarországra és azt elsőként a F. Kft.1. vette át. Ebből következően a felperes tudomással bírt arról, hogy csak azért került beiktatásra a láncolatba, hogy a F. Kft.1. áruját megfinanszírozza. A finanszírozási szándék elfogadása a bíróság számára nem teszi elismerhetővé az adólevonás lehetőségét, mert az adásvételi szerződések nem finanszírozási szerződések, a számlák pedig nem finanszírozásról vagy kölcsön nyújtásról, hanem adásvételről szólnak. Az adólevonási jog jogszerűségét a számlában foglalt gazdasági tartalom alapján kell megítélni.

[27] A felperes hivatkozott arra, hogy az adóhatóságot az Art. 1. § (7) bekezdése alapján megillető szerződések átminősítésének joga nem lehet parttalan. A Kúria e körben kiemeli, ahhoz, hogy egy számlázási láncolat esetében az adóhatóság megállapítsa az ügylet valós gazdasági tartalma tekintetében azt hogy a láncolat egyes elemei adójogiilag nem létezőek, nem kell a szerződést polgári jogi szempontból minősítenie, ez ugyanis egy adójogi minősítés, nem pedig a polgári jogi szerződés átminősítése. Jelen esetben azok a körülmények amelyeket az adóhatóság a beszerzett termékek valóságos útja és számlázási láncolat közötti eltérésként feltárt, kellően

megalapozottak. A Kúria ezért úgy látta, hogy a felülvizsgálati kérelemben sérelmezett parttalan átminősítés jelen esetben nem volt megállapítható.

- [28] Mindezekre tekintettel a Kúria úgy ítélte meg, hogy a támadott ítélet a felülvizsgálati kérelemben felsorolt jogszabályokat nem sértette meg, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [29] *A Közösségen belüli beszerzéskor fizetendő általános forgalmi adó befizetésének elmulasztása adóelőny lehet a láncolatban vevőként szereplő vevőnek, ezért az ilyen beszerzéseknél megfelelő gondossággal kell eljárnia.*

Záró rész

- [30] A Kúria a Pp. 270. § szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felperest a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.
- [31] A Kúria illetékekről szóló 1990.évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében, a 62. § (1) bekezdése h.) pontjában írtakra figyelemmel, a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM sz. rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kötelezte a felperest az illeték megfizetésére.
- [32] Az ítélettel szembeni felülvizsgálatot a Pp. 271. § (1) bekezdés e) pontja zárja ki.
- [33] A Kúria az ítéletet a felperes indítványára a Pp. 274. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2019. február 21.

Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, dr. Sisák Péter sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró