

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

Az ügy száma: Kfv.I.35.555/2019/6.

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke

Dr. Szabó László előadó bíró

Dr. Stefáncsik Márta bíró

A felperes:

A felperes képviselője: dr. Szikora János ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Kocsis Bernadett kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2019. június 20-án kelt 25.K.31.678/2017/49. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 25.K.31.678/2017/49. számú jogerős ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 200.000 (kétszázezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az állam javára az állami adó- és vámhatóság felhívásában megjelölt módon és számlára 2.294.700 (kétfélmillió-kettőszázkilencvennégyezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes a vizsgált 2011. évben összesen 34 db számlát fogadott be az A. Kft.-től (a továbbiakban: számlakibocsátó), a számlákon összesen 2815 méternyi rúd, vasrúd, (szállítmányonként 28 és 200 között), és összesen 297 db saválló hegtoldatos karima (szállítmányonként 22-72 db) szerepelt, amelyek után a felperes összesen 98.574.000 Ft

adóalaphoz tartozóan 22.947.000 Ft értékben általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) levonási jogot gyakorolt.

- [2] A számlákon feltüntetett vasárut a felperes a számlák szerint továbbszámlázta a **Sz. Kft.**-nek (a továbbiakban: Sz. Kft.-nek), a **F.Kft.**-nek (a továbbiakban: F. Kft.), az **LLC**-nek (a továbbiakban: LLC), és a **s.r.o.**-nak (a továbbiakban: sro.).
- [3] A számlákban foglalt gazdasági események egyáltalán nem történtek meg, ezért a felperest a számlakibocsátó által kiállított számlákban áthárított áfa levonási jog nem illette meg.
- [4] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2011. év valamennyi adójára és költségvetési támogatására vonatkozóan megismételt eljárásban bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél. Az elsőfokú adóhatóság 2016. augusztus 11-én kelt 1763980060 számú határozatával a felperes terhére 22.947.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, és kötelezte a felperest az adóhiány, 11.473.000 Ft adóbírság és 6.285.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.
- [5] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2017. január 6-án kelt 2061178464 számú határozatával az elsőfokú adóhatóság határozatát helybenhagyta. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 2. § (1) bekezdésére, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 165. § (1)-(2) bekezdéseire és 166. § (1)-(2) bekezdéseire alapította.
- [6] Indokolásában hivatkozott arra, hogy a számlákban feltüntetett ügylet nem valósult meg. A közigazgatási eljárás során a számlakibocsátó iratanyaga nem állt rendelkezésére, a számlakibocsátó vizsgált időszakai ügyvezetőjét, **B.Á.-t**, az adóhatóság nyilatkoztatni nem tudta. A kérdéses árut a felperes ügyvezetőjén kívül ténylegesen senki nem látta, a beszerzés körülményeiről érdemi információval senki nem rendelkezett. A számlakibocsátó bankszámlájának forgalmi adatai alapján a felperes alkalmazottja, **M.P.**, 55.720.000 Ft és 12.250 EUR készpénzt vett fel a számlakibocsátó bankszámlájáról, így az ellenérték visszakerült a felpereshez és ezen összegnek a számlakibocsátó gazdasági céljaira történő felhasználása sem bizonyított. A felperes a számlákon feltüntetett vasárut az Sz. Kft.-nek, az F. Kft.-nek, az LLC-nek és az sro.-nak számlázta tovább. **R.Z.** fuvarozó 2013. november 4-én tett nyilatkozata alapján fémtárgyak fuvarozása 2011. évben mindösszesen 3-4 alkalommal történt. Az Sz. Kft. részéről sem a társaság ügyvezetője, sem pedig az arra jogosult alkalmazottak nem látták a kérdéses vasárut, a felperes nevét a raktárosok nem ismerték, a kiszámlázott vasanyagot a raktárban nem vételezték be, szállítóleveleken szereplő aláírást nem ismerték fel annak ellenére, hogy az ügyvezető nyilatkozata szerint az anyagokat a raktárosok vették át, a megfelelő kartonokra rávezették az átvett mennyiséget. Az F. Kft. vizsgált időszakai képviselője (**F.B.**) két alkalommal tett az adóhatóság előtt nyilatkozatot, melyekben úgy nyilatkozott, hogy a felperest nem ismeri, **B.Á.** kérte meg, hogy pénzért vállalja az ügyvezetői tisztséget, a társaság tevékenységében nem vett részt, felperest nem ismeri, nem vásárolt tőle. **F.B.** a 2017. november 7-én megküldött e-mailben az adóhatóságot arról tájékoztatta, hogy mindenféle teljesítés nélküli számlák vételével, írásával a cégek kiadását növelik, így gyakorlatilag nullára hozzák ki az adót. A szlovák adóhatóság kétséget kizáróan igazolta, hogy az sro. sem vasanyagot, sem mást nem vásárolt a felperestől. A felperes és a szlovák társaság részvételével 2010., 2012. évek során Kecskeméten egy sportpálya építése zajlott. A rendelkezésre álló adatok szerint az LLC részére történt értékesítés sem történt meg, a szállítási cím nem hozható összefüggésbe az LLC-vel, a szállítást végző szlovák társaság pedig szintén a szlovák adóhatóság tájékoztatása szerint székhelyén nem elérhető, semmilyen tevékenységet nem végez. A

külföldi adóhatóság válaszában egyértelműen rögzítette, hogy a székhelycím alkalmatlan gazdasági tevékenység folytatására. A külföldi értékesítések vizsgálata sem igazolta, hogy a többszámlázott vasanyagot a felperes valóban beszerezte. Az adóhatóság összefoglalóan megállapította, hogy a számlakibocsátó számláin feltüntetett vasárut a felperes egyáltalán nem szerezte be és azokat nem is értékesítette tovább, erre figyelemmel a felperes tudattartamát nem is kellett vizsgálni az áfa levonási jog gyakorlása körében.

A kereset és az alperes védekezése

- [7] A felperes az alperes határozatával szemben keresetet terjesztett elő, melyben kérte az alperes határozatának az elsőfokú adóhatóság határozatára kiterjedő hatállyal történő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését. A felperes keresetében jogszabálysértésként az Art. 97. § (4) és (6) bekezdéseire, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 50. § (6) bekezdésére hivatkozott. A keresetében lényegében arra hivatkozott, hogy az adóhatóság a bizonyítékok téves értékelésével állapította meg, hogy a számlákban foglalt gazdasági események nem valósultak meg.
- [8] Az alperes érdemi ellenkérelmében a határozatában foglalt indokokkal egyezően kérte a kereset elutasítását.

Az elsőfokú ítélet

- [9] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Ítéletét az Áfa tv. 120. § (1) bekezdés a) pontjára, 127. § (1) bekezdésére, az Art. 2. § (1) bekezdésére, 44. § (1) bekezdésére, 97. § (4) és (6) bekezdéseire, a Kúria 5/2016. (IX. 26.) KMK véleményére (a továbbiakban: KMK vélemény), a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 3. § (2) bekezdésére, 215. §-ára, és 206. § (1) bekezdésére alapította.
- [10] Az indokolásában hivatkozott arra, hogy az adóhatóság a döntéshozatalhoz szükséges tényeket felderítette, a közigazgatási eljárásban számos, egymással összefüggő, a felperes vevőivel kapcsolatos objektív körülményből következtetett arra, hogy a gazdasági esemény nem történt meg és a bizonyítékokat összességében értékelve jutott arra, hogy a számlák hiteltelenek, adó visszaigénylésre nem adnak alapot. Az egyes okiratok, a tanúk nyilatkozatai szerint valamilyen fémáruk lehettek az ercsi raktárban, az Sz. Kft. szerzett be vasárut a felperestől, de hogy azok kitől és mikor kerültek a felpereshez, a vasáruk egyedi azonosíthatatlansága, a készletnyilvántartás bizonytalanságai miatt nem volt megállapítható. A felperes által utólag készített kimutatások sem tették lehetővé a vasáru útját.
- [11] Az elsőfokú bíróság elemezte a felperes által a közigazgatási per során csatolt e-mail üzeneteket is és megállapította, hogy az egyes szállítások megrendeléséről és visszaigazolásáról szóló, a felperes és a számlakibocsátó közötti kinyomtatott elektronikus levelezés önmagában nem bizonyítja azt, hogy a megrendelések végbe is mentek, de azok szövegezése, aktualitásai, életszerűsége, ha nem is a gazdasági események, de a megrendelések megtörténtét valószínűsítik. A kinyomtatott e-mailek bizonyító erejét lerontotta az a körülmény, hogy a felperes azokra a közigazgatási eljárásban semmilyen módon nem hivatkozott, azt nem adta át az adóhatóságnak, elektronikusan, informatikailag visszakereshető módon már nem álltak rendelkezésre. A felperesnek a perben volt lehetősége a hatósági eljárás során figyelembe nem vett, de már akkor fennálló körülményre hivatkozni (KGD2010. 189.), de ezzel annak terhét is viselte, hogy a per során egyéb alátámasztó adat hiányában önmagában nem fog kellő bizonyító erővel rendelkezni. Megállapította, hogy a kinyomtatott e-mailek árnyalják az adóhatóság által megállapított

tényállást, de nem adják kétségtelen bizonyítékát annak, hogy a felperes és a számlakibocsátó között a gazdasági esemény megtörtént. Az e-mailek igazoló erejét figyelembe véve, az ügy egyéb objektív körülményeivel összességében sem jutott arra a megalapozott, kétséget kizáró következtetésre az elsőfokú bíróság, hogy a gazdasági esemény megtörtént. Az egyes körülmények bár önmagukban nem feltétlenül, de összességükben kétségtelenül abba az irányba mutattak, hogy a számlákban megjelenített gazdasági események nem történtek meg. Az elsőfokú bíróság különös hangsúllyal vette figyelembe azt, hogy a felperes egyik munkavállalója felvette a számlakibocsátó bankszámlájáról a szállítás ellenértékét és e körben először úgy nyilatkozott, hogy nem ismeri a számlakibocsátó ügyvezetőjét, majd ezt később az elsőfokú adóhatóság tényfeltárása nyomán úgy módosította, hogy nem üzleti kapcsolatból, hanem szívésségből intézett ügyet a számlakibocsátó ügyvezetőjének.

- [12] Az elsőfokú bíróság figyelembe vette azt is, hogy a felperestől vásárló cégeknél nem igazolható egyértelműen az áruk megszerzése, sőt hogy a felperes vevői oldalán is aktív résztvevő volt a számlakibocsátó ügyvezetője, különösen kirívó e körben a stróman ügyvezetővel működő F. Kft.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [13] A felperes az elsőfokú jogerős ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, melyben kérte az elsőfokú jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és helyette a jogszabályoknak megfelelő új határozat meghozatalát, illetve az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását. A felülvizsgálati kérelmében jogszabálysértésként a Pp. 206. § (1) bekezdését és 221. § (1) bekezdését jelölte meg.
- [14] Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértette a Pp. 206. § (1) bekezdésében foglalt azon rendelkezéseket, amelyek szerint a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak az egybevetése alapján állapítja meg, a bizonyítékokat a maguk összességében értékeli és meggyőződése szerint bírálja el. Kimutatta, hogy a jogerős ítélet indokolásának pontosan fele az alperes, illetve az elsőfokú adóhatóság szövegét ismerteti, utalt a Kúria Kfv.I.35.646/2017/10. számú végzésére, mely szerint az elsőfokú bíróság súlyos eljárási jogi hibát vét abban az esetben, ha a jogerős ítéletben nem marad olyan érvrendszer, amelynek alapján azonosítható lenne az elsőfokú bíróság saját meggyőződése. A jogerős ítéletben az alpereshez kapcsolódó mondatok 50%-ban vannak jelen, ezzel szemben a felperes perbeli cselekményeinek, illetve szövegeinek összesen 17%-ot szentelt, azt is iratellenesen. Ilyen pl. a 2. oldal 13-14. soraiban található azon szövegrész, miszerint a Kft.2 (Sz. Kft.) részére egyszer szállított vasárut a felperes, azonban ez a szöveg nem szerepel az adóhatóság megállapításában. Hivatkozott arra, hogy a közigazgatás eljárásban az adóhatóság rendelkezésére bocsátották a számlakibocsátó könyvelési anyagából a felek által is aláírt pénztárbizonylatokat, a pénzforgalmi jelentést, továbbá a szállítói és vevői analitikát, mely dokumentáció hitelességét a számlakibocsátó könyvelője a perben tett tanúvallomásaival is igazolta. Álláspontja szerint logikátlan az a megállapítás, miszerint a felperesnek a perben van lehetősége a hatósági eljárás során figyelembe nem vett, de már akkor fennálló körülményre hivatkozni, azonban az elsőfokú bíróság az e-mail bizonyítékként való figyelembe vételét azzal utasítja el, hogy a Pp. 3. § (3) bekezdése alapján csak azokat a tényeket veheti figyelembe, amelyeket a felek eléjük tártak. Az elsőfokú bíróság is valószínűnek tartotta a megrendelések tényét, ehhez képest mégis figyelmen kívül hagyta az ügyben rendelkezésre álló többi bizonyítékot.
- [15] Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság elmulasztotta a bizonyítékok számba vételét, értékelését, azoknak a közigazgatási határozattal és a keresettel való összevetését. Ennek

ellenére a jogerős ítélet indokolásából az tűnik ki, mintha az elsőfokú bíróság is elismerné azt a tényt, hogy a felperes kereskedett a vásáruval, azt az ercsi raktárában tárolta, abból értékesített az Sz. Kft.-nek. Amennyiben ezt a szöveget így kell érteni, akkor érhetetlen számára, hogy az elsőfokú bíróság helybenhagyta azokat az adóhatósági határozatokat, amelyek szerint a vásáru egyáltalán nem is létezett.

- [16] **M.P.** soha nem mondta azt az adóhatóságnak, hogy nem ismeri **B.Á.-t**, az csak egy félreérthetően jegyzőkönyvezett félmondatból vált az adóhatóság meggyőződésévé, továbbá az adóhatóság azt is tévesen állapította meg, hogy **M.P.** által felvett pénz a felpereshez került vissza.
- [17] Álláspontja szerint az adóhatóságnak lett volna kötelessége, hogy azon állítását minden kétséget kizáróan bizonyítsa, amely szerint az áruk értékesítése a felperes vevői felé nem történt meg.
- [18] Az elsőfokú bíróság nem ad magyarázatot arra, hogy honnan veszi azt a kijelentését, hogy a felperes vevői oldalán is aktív résztvevő volt a számlakibocsátó ügyvezetője, és azt a kijelentését, hogy különösen kirívó a stróman ügyvezetővel működő F. Kft. szerepe. Az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta azokat a körülményeket, bizonyítékokat, amelyek alapján alaposan kétségbe vonható **F.B.** nyilatkozatának tartalma.
- [19] Az adóhatóság kötelessége lett volna annak aggály nélküli, minden kétséget kizáró módon történő bizonyítása, hogy a gazdasági esemény nem történt meg, az elsőfokú bíróság is elismerte, hogy a felperes nyilatkozatai, állításai rámutattak az alperesi hatóságok által feltárt tényállás egyes elemeinek többféleképpen értelmezhetőségére, ezért ha egy tényállási elemet lehet az adózó terhére és javára is értelmezni, ez azt jelenti, hogy az nem minden kétséget kizáró bizonyíték az adózó terhére.
- [20] A számlakibocsátótól történt árubeszerzéseket a felperes ügyvezetőjének nyilatkozata, a banki átutalások a számlakibocsátó és a felperes között, a 2010. május 2-án létrejött keretszerződés, a szállító által kiállított számlák, a számlakibocsátó volt könyvelőjétől, a felperes által az elsőfokú adóhatóság fellebbezéséhez csatolt 2011. évi szállító és vevő analitika, az áruk továbbértékesítését bizonyító szerződések, számlák, szállítólevelek, bankszámla kivonatok, a felperes teljes számviteli nyilvántartása, **P.Gy.**, **R.Z.** fuvaros nyilatkozata, az Sz. Kft. ügyvezetőjének (**S.-né O.Cs.**) a beszerzésről adott nyilatkozata, valamint az Sz. Kft. készlet nyilvántartó kartonjai bizonyítják, melyeket az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyott. Okszerűtlen és minden logikát nélkülöz az a megállapítás, hogy ha a felperes munkavállalója vette ki a számlakibocsátó számlájáról a pénzt, akkor a pénz a felpereshez került volna vissza. Hangsúlyozta, hogy **M.P.** nem a felperessel fennálló munkaviszonyával összefüggésben, vagy a felperes megbízásából, vagy a felperes érdekében cselekedett. Kifogásolta azt is, hogy az új eljárásra történt utasítás ellenére az adóhatóság nem vizsgálta, hogy a felperes által kibocsátott számlák után az ellenérték megfizetése hogyan történt meg. Az Sz. Kft. felé történt áruszállítást igazolja a felperes Sz. Kft.-vel kötött szerződése, a számlák, az ellenérték átutalását bizonyító bankszámlakivonatok, az Sz. Kft. raktári nyilvántartása, az Sz. Kft. ügyvezetőjének nyilatkozatai, valamint **R.Z.** fuvarozó nyilatkozata. A raktárosok azért nem emlékeztek a felperes árujára, mivel a meghallgatott munkatársak a gyáli telephelyen dolgoztak, de az áru felperestől először az Sz. Kft. maglódi raktárába került. Az Sz. Kft. ügyvezetőjének nyilatkozata egyértelműen igazolta a felperestől beszerzett áru meglétét, a belső szállításra vonatkozóan az eljárásban meghallgatott tanúk nem emlékeztek a szállításra, ezért ez nem lehet az áru létezésének cáfolata. Az F. Kft. esetében az áru értékesítését a felperes szerint egyértelműen bizonyítja a felperessel kötött szerződés, a szállítólevelek, a számlák, az ellenérték átutalását bizonyító bankszámlakivonatok, a felperes ügyvezetőjének nyilatkozata, az Sz. Kft. ügyvezetőjének nyilatkozata, valamint **R.Z.** fuvarozó nyilatkozata. Az adóhatóságnak az új eljárásban

vizsgáltnia kellett volna **F.B.** szerepét.

- [21] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében lényegében a jogerős ítélet indokolásában foglaltakkal egyezően kérte a jogerős ítélet hatályban való fenntartását.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [22] A felülvizsgálati kérelem alaptalan.
- [23] A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a Pp. 275. §-a alapján a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet (BH2012. 179.), a bizonyítékok felülmérlegelésére nincs lehetőség. A rendkívüli jogorvoslati kérelem a Pp. 272. §-ából eredően nem a közigazgatási határozat, hanem a jogerős ítélet ellen terjeszthető ellen a jogerős ítéletet hozó bíróság által megsértett jogszabályhelyek és megváltoztatás okának megjelölése mellett (BH2017. 232.). A felülvizsgálati eljárásban, annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nincs helye sem bizonyítás felvételének, sem a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésének (BH2012. 179., BH2002. 29.). Mivel a bizonyítékok értékelése a bíróság törvényi felhatalmazáson alapuló perbeli cselekménye, a mérlegeléssel megállapított tényállás - ha az nem iratellenes, nem okszerűtlen és logikai ellentmondást sem tartalmaz - felülvizsgálattal nem támadható. Ugyanakkor ha a kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelés az ügy érdemi elbírálását is tévútra viszi és így születik jogszabálysértő határozat, a Kúria kivételesen élhet és él is a felülmérlegelés lehetőségével (BH1999. 44.).
- [24] A Kúria előjáróban rögzíti, hogy a korábbi és a jelenlegi bírói gyakorlat szerint is, amennyiben az adóhatóság bizonyítja, hogy a valóságban végbe nem ment gazdasági eseményről kibocsátott számla tartalmilag hiteltelennek minősül, a számla alapján a számlát befogadó adóalany adólevonási jogát el kell utasítani. A Kúria hasonló tényállású ügyekben hozott számos ítéletében elvi jelentőséggel mondta ki, hogy az adólevonási jog kizárólag valós ügyletekhez, tényleges teljesítéshez kapcsolódhat. (KGD2017. 71.)
- [25] Az Áfa tv. 120. § a) pontja és 127. § (1) bekezdés a) pontja alapján az adólevonási jog gyakorlását meg kell tagadni, ha az adóhatóság bizonyítja, hogy a számlán szereplő felek között nem jött létre gazdasági esemény, ilyen esetben az Európai Unió Bíróságának C-80/11., és C-142/11. számú ítéletében kifejtettek nem alkalmazhatóak, az adóhatóságnak nem kell vizsgálnia a számlát befogadó adóalany tudattartalmát (KMK vélemény 1. pontja).
- [26] A fentiek alapján a Kúriának abban kellett állást foglalnia, hogy az elsőfokú bíróság a Pp. 206. § (1) bekezdése szerinti bizonyíték értékelési kötelezettségének eleget tett-e.
- [27] Az elsőfokú bíróság a Pp. 206. § (1) bekezdése alapján helytállóan állapította meg, hogy a felperes a közte és a számlakibocsátó között ténylegesen végbe nem ment termékértékesítésekről kibocsátott, tartalmilag hiteltelen számlák alapján kívánta gyakorolni az adólevonási jogát. A jelen ügyben megállapítható körülményekre tekintettel (számlakibocsátó iratanyagának, vizsgált időszak ügyvezetőjének fellelhetetlensége, a számlák pénzügyi teljesítésének látszólagossága, a közigazgatási eljárás során fellebbezéshez csatolt iratok hitelt érdemlőségének hiánya, az ellenérték felperes alkalmazottja általi felvétele, szállítás tekintetében feltárt anomáliák, felperes nyilvántartásai nem támasztották alá a számlák szerinti beszerzéseket) nyilvánvaló a számlakibocsátó valós teljesítésének hiánya. Figyelemmel arra, hogy a számlán szereplő gazdasági esemény nem történt meg, a kialakult bírói gyakorlatnak megfelelően nem kellett vizsgálni, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról, adócsalásról. (KGD2016. 157.)
- [28] Az elsőfokú bíróság eljárása során szem előtt tartotta az Áfa tv. irányadó szabályait is. A

jogerős ítélet rögzítette a tényállás megállapításánál figyelembe vett elemeket és azt is, hogy az alperes okszerű indokot adott a felek között megvalósuló gazdasági események cáfolatára. Az elsőfokú bíróság ítéletében ugyanakkor tévesen rögzítette azt, hogy a Kft.2 (Sz. Kft.) részére egyszer szállított árut a felperes, mivel a másodfokú határozat a Kft.3 (F. Kft.) kapcsán rögzítette, hogy az F. Kft. részére egyszer szállítottak vasárut, amelyet személyesen az ügyvezető vett át, azonban ez az ügy megítélése szempontjából az ügy érdemére nem hatott ki. Az elsőfokú ítélet az F. Kft. tekintetében rámutatott, hogy **F.B.**, az F. Kft. 2011. évben eljáró ügyvezetője, akként nyilatkozott, hogy az F. Kft.-t **B.A.**sal hozták létre, ő maga az F. Kft.-ben semmilyen tevékenységet nem végzett, a céges iratok is a számlakibocsátó ügyvezetőjének birtokában voltak.

[29] A Kúria a felülvizsgálati kérelemmel összefüggésben kiemeli: a felperes sem az F. Kft. részére bizonylatolt értékesítést, sem az Sz. Kft. részére történő értékesítéseket nem tudta kétséget kizáróan bizonyítani. Az ügyletek körülményeiről az Sz. Kft. alkalmazottainak érdemi információjuk nem is volt, a belső szállítást egyik tanú sem említette, a vevő társaság ügyvezetőjének (**S.-né O.Cs.**) nyilatkozata szerint az áruk átvételekor nem is volt jelen, ezzel szemben felperes vizsgált időszakai ügyvezetője (**P.Zs.**) 2013. szeptember 20-án azt állította, hogy tudomása szerint az árut nem **S.-né O.Cs.** vette át személyesen. A perben előadott indok, hogy a nyilatkozattevők a „PPT” rövidítés miatt nem tudták azonosítani felperest, semmivel nem igazolt és nem magyarázza azt sem, hogy a szállítóleveleken szereplő aláírást az alkalmazottak nem ismerték fel.

[30] A felperes kiemelt jelentőséget tulajdonított a számlakibocsátóval folytatott e-mail megrendelések peres eljárás során történő bemutatására. Az e-mail megrendelések bemutatásának tényét azonban az elsőfokú bíróság helytállón kezelte, álláspontját pontosan megjelenítette, amikor hivatkozott a KGD2010. 189. számú döntésre, mely szerint a felperesnek a perben van lehetősége a hatósági eljárás során figyelembe nem vett, de már akkor fennálló körülményre hivatkozni, de ezzel annak terhét is viseli, hogy a per során egyéb alátámasztó adat hiányában, önmagában nem fog kellő bizonyító erővel rendelkezni, nem lesz perdöntő. Az elsőfokú bíróság bár valószínűnek tartotta a megrendelések tényét, azonban ezzel nem okszerűtlen az a megállapítása, hogy a kinyomtatott e-mailek bizonyító erejét lerontja az a körülmény, hogy a közigazgatási eljárásban azokra a felperes semmilyen módon nem hivatkozott, azt nem adta át az adóhatóságnak, elektronikusan, informatikailag visszakereshető módon már nem álltak rendelkezésre.

[31] Az elsőfokú bíróság helytállón értékelt az a körülményt is, hogy a felperes egyik munkavállalója felvette a számlakibocsátó bankszámlájáról a számla ellenértékét. A Kúria ezzel kapcsolatban az alábbiakat emeli ki: az a körülmény, hogy a felperes jelentős összeget utalt a számlakibocsátó bankszámlájára, nem igazolja a számlák szerinti beszerzések megtörténtét. **M.P.** - aki a felperes alkalmazottja és a számlakibocsátóval semmilyen jogviszonyban nem állt - fel is vette a számlakibocsátó bankszámlájáról készpénzben az átutalt összegeket, amely azt igazolja, hogy a banki átutalások az ügylet látszatának megteremtését szolgálták. A felperes hivatkozása szerint **M.P.** a számlakibocsátó bankszámlájáról felvett készpénzt befizette a számlakibocsátó pénztárába, a pénztári befizetésekről több bizonylatot is csatolt, annak igazolására, hogy a befizetés megtörtént. A csatolt bizonylatok, a pénzforgalmi jelentés és vevő összesítő számítógéppel készültek, hitelességük a számlakibocsátó további iratanyagának vizsgálata nélkül nem ellenőrizhető.

[32] Az elsőfokú bíróság helyesen állapította meg, hogy a számlakibocsátó iratanyaga nem áll rendelkezésre, a számviteli nyilvántartások nélkül a pénztárbizonylatok nem alkalmasak a befizetések igazolására. A felperes semmilyen okszerű magyarázatát nem adta annak, hogy

mi lehetett az a gazdasági indok, ami miatt a számlakibocsátó számlájára előbb átutalta a számlák ellenértékét, majd a felperes alkalmazottja azt készpénzben felvette azért, hogy az összeget ismét kifizesse a pénzfelvétel napján készpénzben a számlakibocsátó pénztárába. **M.P.** a közigazgatási per sor tett tanúvallomásában előadta, hogy a számlakibocsátó ügyvezetője kinyomtatta a bizonylatokat és ezeket utólag írta alá, mely szintén megdönti a bevételi pénztárbizonylatok hitelességét, ugyanis a bevételi pénztárbizonylatok kelte mindig a pénzfelvétel napja volt, azokat nem a valóságnak megfelelően, nem a pénzmozgással egyidejűleg állították ki.

- [33] A számlakibocsátótól történt beszerzést egyetlen számlától független adat sem erősítette meg, a banki átutalásokat a felperes alkalmazottja készpénzben felvette, ezért a pénz visszakerült a felpereshez, a pénzfelvételre **M.P.** elfogadható magyarázatot adni nem tudott, a számlakibocsátóhoz történő befizetést hiteles dokumentum nem igazolta. **M.P.** perben tett tanúvallomása alapján felperes részére adminisztratív tevékenységet végzett, a raktárban egyszer-kétszer járt, ezért nyilatkozata nem alkalmas a számlák hitelességének igazolására. **M.P.** a perben tett nyilatkozatának hitelességét megkérdőjelezi az is, hogy a közigazgatás eljárás során 2013. szeptember 24-én még azt állította, hogy a vasanyagot a felperesnél személyesen nem látta, a vasanyag szállításáról, a számlakibocsátóról és annak ügyvezetőjéről nincs információja, nem emlékezett, hogy találkozott volna vele.
- [34] A felperes készlet nyilvántartása szintén nem igazolta az áru beszerzésének megtörténtét, ugyanis **M.P.** úgy állította ki a szállítóleveleket és úgy írt alá készlet kimutatást, hogy nem győződött meg a bizonylatok adatainak valósággal való egyezőségéről. **M.P.** 2013. szeptember 24-én tett nyilatkozatában nem emlékezett arra, hogy járt-e az ercsi raktárban, a szállítóleveleket a számlák alapján állította ki, vasanyagot nem adott ki és nem vett be a raktárba, vasanyagot személyesen nem látott. A felperes készlet nyilvántartása tartalmazott ugyan bizonyos vasrudat és saválló karimát, azonban a készletben szereplő vasáru a számlákon feltüntetett termékkel nem azonosítható, a vasáru beszerzési forrását sem jelölte meg. A fémrúd mennyisége a számlákon méterben, a készletben db-ban volt meghatározva. A készlet nyilvántartásban szerepel a vasáru cikkszáma, azonban a számlákon nem, ezért a számlák szerinti egyedileg nem azonosított vasáru nem azonosítható a készletben szereplő ott egyedileg, cikkszámmal megjelölt termékkel, melyre tekintettel megállapítható, hogy a felperes nyilvántartásai alapján sem tudta alátámasztani vitatott beszerzéseit, azok nem alkalmasak a számlák szerinti áruk megvásárlásának igazolására.
- [35] **P.Gy.** raktáros az áru eredetével, beszerzési forrásával nem volt tisztában, nyilatkozatában ugyan előadta, hogy ismerte a számlakibocsátó ügyvezetőjét és emlékezett a számlakibocsátó nevére, ugyanakkor elmondta, hogy a felperes ügyvezetője nem volt mindig jelen az áru megérkezésekor és **P.Gy.-nak** felhatalmazása nem is volt az áru átvételére. A felperes ügyvezetője ezzel szemben a 2013. szeptember 17-én tett nyilatkozata alkalmával még azt állította, hogy a beszállítást a számlakibocsátó végezte fuvarozóval, az árut mindig ő, szállítólevél ellenében vette át. **P.Gy. R.Z.**on kívül egyéb fuvarozóra nem is emlékezett, aki a felperes részére fuvarozott volna.
- [36] A számlakibocsátó iratanyagának hiánya miatt **H.J.** könyvelő által beszerzett iratok hitelessége is megdőlt, ugyanis a hiteltelen számviteli bizonylaton alapuló nyilvántartás maga sem lehet hiteles. A számlakibocsátó vizsgált időszaki kisebbségi tulajdonosa, **L-K.J.**, a perben tett nyilatkozatában nem tudta megmondani, hogy a raktárépület pontosan hol volt, mikor járt ott, a vasáru kié volt a raktárban, illetve hogy azt a számlakibocsátó kinek szállította, azt sem tudta, hogy a vasárut az olaszok adták vagy vették a számlakibocsátótól, hogy a számlakibocsátó hogyan és miként foglalkozott a fémáruval.

- [37] A felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal ellentétben nem sérült a Pp. 206. § (1) bekezdése. Az elsőfokú bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak az egybevetése alapján állapította meg, a bizonyítékokat a maguk összességében értékelte és meggyőződése szerint bírálta el. Önmagában az a körülmény, hogy a jogerős ítélet indokolási terjedelme a felperes szerint rövid, nem szolgálhat alapul jogszabálysértés megállapítására, ha az ítélettel szemben támasztott jogszabályi követelményeknek megfelel.
- [38] A Kúria a fentiek alapján a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján az elsőfokú bíróság ítéletét hatályában fenntartotta, mivel az elsőfokú ítélet a jogszabályoknak megfelel.

A döntés elvi tartalma

- [39] *Gazdasági esemény hiányában nem kell vizsgálni az áfalevonási jog gyakorlójának ismereteit.*

Záró rész

- [40] A Kúria a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó a Pp. 78. § (1) bekezdés alapján kötelezte perköltség megfizetésére.
- [41] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről a Kúria az illetékről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 39. § (1) bekezdése, 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján rendelkezett.
- [42] A Kúria az alperes jogi képviselőjével kapcsolatban felmerült perköltségét a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet 3. § (2) bekezdés b) pontja, (5)-(6) bekezdései alapján állapította meg.
- [43] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. § (2) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

, 2020. szeptember 17.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Szabó László sk. előadó bíró, Dr. Stefancsik Márta sk. bíró