

**A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság**

Kfv.I.35.511/2011/6.szám

A Kúria az ügyvéd által képviselt Kft. felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága /4034 Debrecen, Vágóhíd u. 2./ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság 2011. május 16. napján kelt 12.K.27.394/2010/7. számú ítélete ellen a felperes által 8. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Kúria a Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság 12.K.27.394/2010/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 25.000 /huszonötezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.500.000 /kettőmillió-ötszázezer/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2007. februárban adólevonási jogot gyakorolt a Zrt. által kibocsátott 2006. december 18-i teljesítésű számla alapján, 404.356.000 Ft adóalaphoz tartozó 80.871.000 Ft általános forgalmi adó tekintetében. A számlán 7.514,683 tonna napraforgó beszerzése szerepelt.

Az adóhatóság a felperesnél 2007. februárra áfa-adónemben lefolytatott ellenőrzés eredményeként a felperes terhére a 3754057119. számú elsőfokú határozattal 80.871.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyből jogosulatlan visszaigénylésnek minősített 66.914.000 Ft-ot, adóhiányként 7.197.000 Ft-ot, és folyószámlát nem érintő tételként pedig 188.000 Ft-ot.

A 66.914.000 Ft kiutalására irányuló felperesi kérelmet elutasította, egyben 37.055.000 Ft adóbírságot és 697.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 1946838706. számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 1. § /7/ bekezdésében, az általános forgalmi adóról szóló, többször módosított 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa-törvény/ 6. § /1/ bekezdésében, 32. § /1/ bekezdés a) pontjában, 35. § /1/ bekezdés a) pontjában, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 166. § /2/ bekezdésében és a Ptk. 117. §-ában foglaltakra alapította.

Határozatát azzal indokolta, hogy a számlán feltüntetett napraforgó tekintetében a Zrt. nem valósított meg tényleges termékértékesítést a felperes részére.

Nem ruházta át a felperesre a napraforgó tulajdonjogát, e fölött a felperes nem szerzett rendelkezési jogot, és a bevallásba beállított számla önmagában - valós gazdasági esemény hiányában - mint tartalmilag hiteltelen bizonylat, nem jogosítja fel a felperest az áfa-visszaigénylésre.

A felperes beszerzései között szereplő tétel megvásárlásának célja nem a felperes saját termelői csoport értékesítési tevékenységének elősegítése, hanem pénzüsszeg rendelkezésre bocsátása volt.

A felperes keresetében a határozat hatályon kívül helyezését kérte, ezzel egyidejűleg az adó-visszaigénylés iránti kérelmének teljesítését, és az alkalmazott jogkövetkezmények mellőzését.

Azzal érvelt, hogy közte és a Zrt. között valós jogügylet jött létre, mely mindkét fél kölcsönös érdekét szolgálta. Hivatkozott arra, hogy a termékértékesítés a dolog átadásával következett be, ez azonban nem feltétlenül jelent fizikai birtokbavételt is. Nincs olyan tiltó rendelkezés ugyanis az Áfa-törvényben, mely a levonási jog gyakorlását kizárná abban az esetben, ha a termék tulajdonjogának megszerzése időpillanatában a terméket a vevő nem viszi magával.

A megyei bíróság a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes törvényi kötelezettségének tett eleget, amikor az Art. 1. § /7/ bekezdésében kapott felhatalmazás alapján arra a következtetésre jutott, hogy a felek tényleges szándéka nem adásvételi szerződés megkötésére irányult.

Az alperes által feltárt bizonyítékok kétséget kizáróan arra engednek következtetni, hogy a felek szándéka nem adásvételi szerződés megkötésére, áru tulajdonjogának átruházására irányult.

Kiemelte, hogy az adásvételi szerződésnek minden esetben gazdasági célja kell hogy legyen, azt nem önmagáért kötik a felek. E

szerződéskötés célja azonban az alperesétől eltérő módon nem állapítható meg, nevezetesen forrás biztosítása volt a cél, és e szándék megvalósulását igazolta a bíróság által tanúként meghallgatott, a Zrt. számviteli igazgatójának vallomása is.

Ebből kétséget kizáróan megállapítható volt, hogy átmeneti pénzügyi finanszírozási okok tették azt szükségessé, hogy az egyébként a Zrt. által értékesítendő terméket átmenetileg más gazdálkodók, így a felperes felé értékesítse, hozzájutva ehhez a forráshoz.

Ezen túlmenően a felperes érdekeit is szolgálta a szerződéskötés, hiszen ennek eredményeként a felperes az agrárhitel összegének minél magasabb arányú kihasználása révén élvezhette a kamattámogatás biztosította előnyöket.

A peres eljárás során a felperes nem tudott olyan gazdasági célt, érdeket megjelölni, amely kellő módon indokolná a vitatott szerződés számla szerinti teljesítésének szükségességét.

A felperes a peres eljárás során nem szolgáltatott olyan bizonyítékkal ami igazolná, hogy a 7000 tonnát meghaladó mennyiségű napraforgó a hatalmába került, azzal rendelkezett.

A rendelkezési jog igazolására a visszaszámlázást igazoló számlák kiállítása önmagában nem voltak elégségesek. Az utólagos (a teljesítési határidőt követően) kötött bértárolási szerződés ugyancsak nem alkalmas annak megállapítására, hogy a szerződő felek között ténylegesen termékértékesítés jött létre.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak elsődlegesen hatályon kívül helyezését, a kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát; másodlagosan a bíróság új eljárásra és új határozathozatalra történő kötelezését. Szerinte a jogerős ítélet ellentétes az Áfa-törvény 32. § /1/ bekezdés a) pontjával, 6. § /1/ bekezdésében, 35. § /1/ bekezdés a) pontjában foglaltakkal, ezen túlmenően sérti a Pp. 221. § /1/ bekezdésében foglaltakat is.

Érvelése szerint nem vitatható, hogy a Zrt. adóalany, az ügylet után adót hárított át, a termék létezett, és az értéke a számlán szereplő érték volt.

Az ítélet a termékértékesítés vonatkozásában nem vont le következtetést, kizárólag kétségeket fogalmazott meg, ám a bíróság kétségei olyan alapokon nyugszanak, melyek még tényleges fennállásuk esetén sem befolyásolhatták volna az adó-jogviszonyt. A bíróság nem törekedett annak bemutatására hogyan befolyásolhatták a termékértékesítés hitelességét a szerinte megkérdőjelezhető események.

Hangsúlyozta, hogy a felek indoka a szerződést nem teszi érvénytelenné, a bevételszerzés, mint cél, nem hogy tiltott, hanem egyenesen kifejezett elvárás. Az áfa-rendszere semleges, kizárólag azt az ügyletet teszi forgalmi adón kívülivé, ahol olyan visszaélésszerű magatartást lehet megállapítani, melynek alapvető

célja az adóelőny megszerzése.

Az ítélet ezen túlmenően ellentétes az Európai Unió Bíróságának a termékértékesítés, az adóalany és a gazdasági tevékenység fogalmi körében kifejtett álláspontjával is.

Az adóköteles tevékenységeket meghatározó fogalmak mindegyike objektív jellegű, és az érintett tevékenység céljától és eredményétől függetlenül alkalmazandó.

A visszaélésszerű magatartás megállapításához pedig az szükséges, hogy az érintett ügyletek eredménye olyan adóelőny megszerzése kell hogy legyen, amely ellentétes az irányelv rendelkezéseinek célkitűzéseivel. A perbeli esetben azonban adóelőny megszerzése fel sem merülhetett, hiszen a Zrt. bevallotta és megfizette az általános forgalmi adót.

Ha az adóelőnyt tágan értelmezzük, és az agrár-finanszírozási támogatást vizsgáljuk, akkor viszont nem bizonyított, hogy a felperes juthatott-e nagyobb támogatáshoz a beszerzés révén.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Elöljáróban kiemeli a Kúria, hogy az alperes eleget tett az Art. 97. § /4/ bekezdése szerinti tényállás-tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, mert minden okiratot, dokumentumot - így a bértároláshoz kapcsolódó szerződéseket - megvizsgált, és értékelt. Az alperes határozatában megalapozott tényállást rögzített, és a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezések helyes alkalmazásával hozta meg érdemi döntését.

A megyei bíróság sem sértette meg a Pp. 221. § /1/ bekezdésében foglaltakat, az ítélet indokolása okszerű, a rendelkezésre álló bizonyítékok értékelését elvégezte, és ezek figyelembe vételével helytállóan jutott arra a ténybeli és jogi következtetésre, hogy a felek közötti ügylet ténylegesen és a valóságban nem a termék feletti rendelkezési jog átszállásáról szólt.

Termékértékesítés valóságban a felek között nem történt, a termék felett tulajdonosként nem a felperes, hanem a Zrt. rendelkezett, a felek közötti ügylet nem a termék feletti rendelkezési, illetve tulajdonjog átszállására irányult, hanem pénz átadására. A pénz átadása pedig - ha az nem ellenérték fejében történik - az Áfa-törvény 5. § /1/ bekezdése, 6. § /1/ és /8/ bekezdése értelmében nem minősíthető termékértékesítésnek, szolgáltatásnyújtásnak és gazdasági tevékenységnek sem, így az általános forgalmi adó törvény tárgyi hatályán kívül esik. A termékértékesítésről szóló bizonylatot pedig termékértékesítés hiányában még az sem teszi hitelessé, adólevonási jogra alkalmassá, hogy a bizonylaton szereplő összeg ténylegesen átadásra került, és az ezzel kapcsolatos általános forgalmi adó-fizetési kötelezettségének a

Zrt. eleget tett. Ennek indoka pedig az, hogy nem önmagában a bizonylat kiállítása, és nem is valamilyen gazdasági esemény, hanem csak a hiteles számla szerinti gazdasági esemény adhat alapot az adólevonási jog gyakorlására; a számla pedig csak akkor hiteles tartalmilag, ha az azon szereplő gazdasági esemény a benne feltüntetett felek között a számlában részletezettek szerint a valóságban is végbe ment. Ezek a feltételek pedig a perbeli esetben nem valósultak meg.

Irreleváns a felperesnek az Európai Unió Bírósága által a visszaélésszerű, csalárd magatartás körében kialakított gyakorlatra történő hivatkozása; ugyanis azok alkalmazására csak akkor kerülhet sor, ha a tényleges gazdasági esemény megtörtént, a termékértékesítés, szolgáltatás-nyújtás megvalósult, és ezzel kapcsolatosan merül fel kétség az adólevonási jog visszaélésszerű alkalmazása kapcsán.

A perbeli esetben a kiinduló pont annak megállapítása volt, hogy ténylegesen történt-e a felek között bármilyen gazdasági esemény, termékértékesítés. Miután az a valóságban nem ment végbe, ekként nem kellett vizsgálni a csalárd, visszaélésszerű magatartásra vonatkozó európai uniós gyakorlatot, és annak alkalmazását. Épp ezért szükségtelen volt annak vizsgálata is, hogy a felperesnél az agrártámogatási hitel-kihasználás révén adóelőny fennállt-e, vagy sem.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a felperes felülvizsgálati kérelme alaptalan.

A jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, ezért azt a Pp. 275. § /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 78. § /1/ bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

Az eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 74. § /3/ folytán alkalmazandó 6/1986. /VI. 26./ IM rendelet 13. § /2/ bekezdésében előírtakon alapul.

Budapest, 2012. június 14.

Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró

A kiadmány hitelül:

tisztviselő