

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.492/2011/4.szám

A Kúria a Dr. Oláh és Dr. Horváth Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Horváth László ügyvéd,) által képviselt felperes neveti Kft. (felperes címe) felperesnek a dr. Hoffer Ákos jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Vas Megyei Bíróság 2011. április 27. napján kelt 1.K.20.219/2010/16. számú ítélete ellen a felperes által 18. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Vas Megyei Bíróság 1.K.20.219/2010/16. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 80.000 (nyolcvanezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperes, hogy külön felhívásra fizessen meg az államnak 429.200 (négy százhuszonkilencezer-kettő száz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A ...Kft. 2008. január hónapban két számlát, aKft. pedig 2008. február-október hónapokban összesen tizenkilenc számlát bocsátott ki a felperes felé, aki ezek általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) tartalmát bevallásaiban levonásba helyezte.

Az adóhatóság a felperesnél 2008. évre áfa, társasági adó (a továbbiakban: ta) és társas vállalkozások különadónemében (a továbbiakban: különadó) ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban kötelezte a felperest áfa adónemben 7.153.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet megfizetésére, elrendelte a javára különadónemben megállapított 87.000 Ft kiutalását és megállapította, hogy adózás előtti eredményét 7.153.000 Ft-tal alacsonyabb összegben mutatta ki a ténylegesnél, 3.576.000 Ft adóbírsággal sújtotta, 1.836.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése alapján eljárta alperes a ... számú

határozatában az elsőfokú határozatot - az indokolás megváltoztatásával - helybenhagyta. Határozatában azt állapította meg, hogy a számlákon szereplő munkálatokat ténylegesen nem a ...Kft. és nem a ...Kft. végezte el, a számlák szerinti gazdasági események nem a számlák szerinti felek között mentek végbe a valóságban. A számlák nem hiteles - fiktív - dokumentumok, ezért ezekre adólevonási jogot alapítani nem lehet, és a számlák fiktív volta miatt a kellő körültekintés sem vizsgálható érdemben, ez a felperes javára nem állapítható meg. A számlák fiktív volta miatt az adóbírságot 50 %-os mértékben kellett meghatározni, attól nem térhetett el az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 170. § (1) bekezdése, 171. § (1) és (2) bekezdései értelmében. A késedelmi pótlékot az Art. 165. § (1) és (2) bekezdései alapján határozta meg. Érdemi döntésének jogalapjaként hivatkozott még az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 120. és 127. §-aira, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 166. § (2) bekezdésére.

A felperes keresetében kérte az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, másodlagosan hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú adóhatóság kötelezését új eljárásra. Vitatta a határozatok jogalapját, a vele szemben alkalmazott jogkövetkezményeket is, eljárási és anyagi jogszabálysértésekre hivatkozott.

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

Az a tény, hogy az alperes egyes bizonyítékokat nem a felperes álláspontjának megfelelően értékelt, még nem jelenti azt, hogy megsértette volna a bizonyításra és tényállás tisztázásra vonatkozó kötelezettségét. Az alperes határozata megfelel az Art. 97. § (4)-(6) bekezdéseiben foglaltaknak.

Az elsőfokú határozat idézi az Áfa tv. 120. § a) pontját, 127. § (1) bekezdés a) pontját, és az elsőfokú határozatot érdemben és e körben teljes körűen helyben hagyó alperesi határozat is megjelöli az Áfa tv. 120. és 127. §-ait.

A felperes ezért alaptalanul hivatkozott arra, hogy az adóhatósági határozatok konkrétan nem tartalmazzák azokat a törvényhelyeket, amelyeket az adóhatóság álláspontja szerint megsértett volna.

A perben lefolytatott bizonyítás adatai alapján is - az alperesi határozatba foglaltakkal egyezően - az állapítható meg, hogy a vitatott számlák szerinti munkák elvégzésre kerültek, de nem a számlák szerinti számlakibocsátók által. A bizonylatok ennél fogva fiktívek és a felperes jogszerűtlenül helyezte levonásba ezek áfa tartalmát.

A felperes javára kivételes méltánylást érdemlő körülmények nem állapíthatók meg, ezért a terhére előírt jogkövetkezmények mérséklésének nincs jogalapja, a felperes által vitatott körben a keresettel támadott határozatok nem jogszabálysértőek.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte ennek hatályon kívül helyezését, kereseti kérelmének helyt adó döntés meghozatalát, vagy a megyei bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Azzal érvelt, hogy a megyei bíróság tévesen fogadta el jogszerűnek az Art. 97. § (4)-(6) bekezdéseiben foglaltak megsértésével, a javára szóló tények, bizonyítékok fel nem tárásával, illetve mellőzésével hozott, megalapozatlan tényállást tartalmazó adóhatósági határozatokat, amelyek „több esetben téves” megállapításokat is tartalmaznak. Kifejtette, hogy az elsőfokú eljárásban a számlakibocsátó képviselőinek, ügyvezetőinek meghallgatása jogsértő volt, nem felelt meg az Art. 1. § (5) bekezdésében, 100. § (1) bekezdés b) pontjában foglaltaknak. Kifogásolta azt is, hogy e személyek meghallgatása során az adóhatóság nem tárta a tanúk elé a munkavédelmi oktatáson, illetve egészségügyi vizsgálaton részt vevő személyek névsorát. Álláspontja szerint az alperes és a megyei bíróság nem megfelelően értékelte a munkaügyi bírságot kiszabó határozatot, a teljesítés igazolásokat, a számlakibocsátók ügyvezetői által tett tanúvallomásokat, és azt, hogy a nála foglalkoztatott dolgozók esetében megkövetelte az egészségügyi alkalmassági vizsgálaton és munkavédelmi oktatáson történő részvételt. Előadása szerint a határozatokban megjelölt törvényhelyek megsértése nem róható a terhére, mivel a rendelkezésére álltak az ügyletek teljesítését is igazoló számlák, és az alperes nem bizonyította, hogy a számlák szerinti teljesítéseket nem a számlakibocsátók eszközölték. Kifejtette, hogy kellő körültekintéssel járt el, és esetében nemcsak az adókülönbözetek, hanem az adóbírság és a késedelmi pótlék kiszabására, illetve előírására is jogszabálysértően került sor. A jogkövetkezmények nem felelnek meg az Art. 171. § (1) bekezdésében, 165. § (3) bekezdésében foglaltaknak.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárás során nincs helye bizonyítás feltételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. (Pp.275. §, BH2002.29., 490.).

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak is ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem

azonos a bírósággal, ez ugyanis nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs lehetőség.

A Kúria a rendelkezésére álló iratokból azt állapította meg, hogy a megyei bíróság helyt adott a felperes bizonyítási indítványainak. Nemcsak meghallgatta a felperes felülvizsgálati kérelmében megjelölt két tanút, hanem ismertette, eléjük tárta a közigazgatási eljárás során tett nyilatkozatokat, és az üggyel kapcsolatos dokumentumokat is. E tanúk a közigazgatási eljárás során tett nyilatkozataikat fenntartották. A peres felek képviselőinek is lehetősége volt arra, hogy kérdéseket intézzenek a tanúkhöz. A megyei bíróság - a felperes érvelésével ellentétben - a közigazgatási és a peres eljárás során felvett bizonyítás adatait egyenként és egymással is egybevetve, teljes körűen, okszerűen, a logika szabályainak is megfelelően értékelte, és erről ítéletének indokolásában számot is adott. A jogerős ítélet megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak, az ebben megállapított tényállás megalapozott, jogszerű, kizárólag helytálló ténybeli és jogkövetkeztetéseket tartalmaz. Megjegyzi e körben a Kúria, hogy figyelemmel az előzőekben részletezettekre, tehát a perben lefolytatott bizonyítási eljárásra, nem tekinthető az ügy érdemi eldöntésére is kiható, lényeges, bírósági eljárásban nem orvosolható jogszabálysértésnek az Art. 100. § (1) bekezdés b) pontjában foglaltak megsértése, vagyis az hogy a felperes - értesítés hiányában - nem lehetett jelen az ügyvezetők nyilatkozattételénél.

A felperes érvelésével ellentétben - ahogyan arra a megyei bíróság helytállóan rámutatott - az alperes nem vitatta a gazdasági események megtörténtét. Levonta ennek számviteli és adójogi következményeit is, mert elfogadta a számlákban szereplő nettó értéket, hiszen a felperesnek folyamatos értékesítései voltak, amelyekhez szüksége lehetett üzemi anyagmozgatásra, és módosította a felperes társasági adóalapját, javára pedig különadó adónemben adókülönbözet kiutalásáról rendelkezett. Az alperes és a megyei bíróság a felperes érvelésével ellentétben nem arra alapította érdemi döntését, hogy a számlakiállítók nem számoltak el a költségvetés felé, és nem is arra, hogy adminisztrációs szabályokat szegtek volna meg a foglalkoztatással kapcsolatban, hanem arra, hogy a számlák szerinti munkálatok elvégzéséhez nem rendelkeztek a szükséges feltételekkel, és a közigazgatási, továbbá a peres eljárás során sem álltak rendelkezésre hitelt érdemlő adatok arra nézve, hogy a számlák szerinti munkálatokat ténylegesen a számlakibocsátók végezték volna el. A számlakibocsátók erre nézve az iratokat az adóhatóságnak, és a felszámolónak sem adták át. A felperes a perben sem bocsátott rendelkezésre olyan bizonyítékokat, amelyek alkalmasak lettek volna annak igazolására, hogy a számla

szerinti munkálatokat ténylegesen a számlakibocsátók munkavállalói végezték volna el. A felperes felülvizsgálati kérelemben kifejtett érveléssel ellentétben a perben meghallgatott ügyvezető által átadott okirat alkalmatlan ennek alátámasztására. Az ezekben megjelölt és teljes körűen nem is azonosítható adatokkal rendelkező magánszemélyekről ugyanis nem állapítható meg, hogy a számlakibocsátóval bármiféle munkavállalói jogviszonyban álltak volna, vagy hogy bármely módon összefüggésbe hozhatók lennének a perben vitatott számlák szerinti teljesítésekkel. A felperes alaptalanul hivatkozik arra, hogy nem került összevetésre a munkaügyi felügyelőség által hozott határozat az egyéb rendelkezésre álló adatokkal. A megyei bíróság ítéletében ugyanis e körben is helytállón, iratszerűen, okszerű ténybeli és jogkövetkeztetésekkel rögzíti, hogy a munkaügyi bíróság a 2008. február 11-i ellenőrzés eredményeként került kiszabásra, és a számviteli dokumentumok szerint (keretszerződés, kapcsolódó megbízás, számlák) ezen a napon a ...Kft. nem dolgoztathatott a felperesi telephelyen. A ...Kft. által kibocsátott számlán ugyanis a teljesítési időpont 2008. január 31., a ...Kft.-én pedig 2008. február 12., és február 18.

Az alperes teljesítette a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségét. A felülvizsgálati rendkívüli jogorvoslati eljárásban a Kúriának egyébként sem az alperesi határozat, hanem a jogerős ítélet jogszerűségéről, az abban megállapított tényállásról, ténybeli és jogkövetkeztetésekről kell döntenie. A megyei bíróság ítéletében megállapított tényállás pedig, amely a felperes által kért bizonyítás lefolytatása után került megállapításra - az előzőekben részletezettekre figyelemmel - jogszerű.

A megyei bíróság helytállón állapította meg, hogy a perben vitatott számlák fiktívek. Az ezekben szereplő gazdasági eseményeket nem a számlakibocsátók teljesítették, ezt a felperes a perben sem tudta a Pp. 164. § (1) bekezdése alapján eljárva bizonyítani, ennél fogva a keresettel támadott határozatok megfelelnek az Áfa tv. 120. § a) pontjában, a 127. § (1) bekezdés a) pontjában, Sztv. 15. § (3) bekezdésében és 166. § (2) bekezdésében foglaltaknak.

Osztja a Kúria a megyei bíróság jogi álláspontját a tekintetben is, hogy fel sem merülhet a kellő körültekintés megállapíthatósága abban az esetben, ha az adózó az adólevonási jogát fiktív számlára alapítja, azaz olyan gazdasági esemény kapcsán hivatkozik erre, amely nem a számla szerinti felek között és nem a számla szerinti módon ment végbe. Emiatt nem áll fenn az Art. 171. § (1) bekezdése szerinti adóbírság mérséklésére okot adó körülmény, és a 165. § (3) bekezdése szerinti késedelmi pótlék mérséklésére vagy a pótlék fizetés kezdő napjának az alperesi határozattól eltérő időpontban

történő megállapítására alapot adó törvényi feltétel sem.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási és anyagi jogszabályt, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

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

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2012. május 3.

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