

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.533/2011/5.szám

A Kúria a dr. Elek Zsolt ügyvéd által képviselt (felperes címe) felperesnek a dr. Tóth Éva jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Bíróság 2011. május hó 11. napján kelt 11.K.34.506/2010/16. számú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 18. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Kúria a Fővárosi Bíróság 11.K.34.506/2010/16. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 317.300 (háromszáztizenhétezer-háromszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes a 2007. július-szeptember időszakban önellenőrzéssel módosított bevallásában szerepeltette a B... Kft. (a továbbiakban B.Kft.) által konténeres sittszállítás, mixerbeton szállítás, építőanyag szállítás tárgyában kibocsátott 6 db számlát, összesen 2.481.000 forint áfa adótartalommal, valamint a V... Kft. (a továbbiakban V.Kft.) által épületek korlátainak gyártásáról kibocsátott 5 db számlát, összesen 2.807.000 forint áfa tartalommal.

A 2007. július-szeptember időszak áfa bevallásai utólagos ellenőrzésének adataira tekintettel az első fokú adóhatóság a 3945590258. iktatószámú határozatával a felperes terhére a két Kft. számláit érintő levonás összegében összesen 5.288.000 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, amely után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Az ellenőrzést a két számlakibocsátónál is megkísérelte a revízió: a B.Kft. aktuális ügyvezetése nem adott át iratokat az időközben megindult felszámolási eljárásban a felszámolónak. A V.Kft.-nél a 2007. január-szeptemberi időszakra elrendelt ellenőrzés során az ügyvezető nem adott át iratokat az adóhatóságnak.

Az alperes a 2239913784 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Egyebek mellett rögzítette, hogy a B.Kft. korábbi ügyvezetője a felperessel nem állt kapcsolatban, számlát nem állított ki, a felperesnél lévő számlákat nem szerezte be, azokon a pecsét nem a B.Kft-é. A felperes által kapcsolattartóként megnevezett személy a cég vezetésére nem jogosult tulajdonos volt. Az alperesi határozat mindkét számlakibocsátóra megállapította, hogy a székhelyként bejegyzett címen semmilyen gazdasági tevékenységet nem végeznek/végeztek. Az ellenőrzések nem tárták fel, hogy a társaságok a számlakibocsátáskor bármiféle telephelyen működtek volna. A gazdasági eseményeket a B.Kft. bejelentett munkavállalói nem tudták alátámasztani, a V.Kft-nek pedig nem is voltak alkalmazottai. Az a következtetés vonható le, hogy a B.Kft., illetőleg a V.Kft. és a felperes között a gazdasági esemény, a szolgáltatás nem valósult meg, adóáthárításra nem került sor. Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. tv. (a továbbiakban: Áfa tv.) 32. § (1) bekezdés a) pontja és 35. § (1) bekezdés a) pontja szerint csak a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 165-166. §-aiban foglaltaknak megfelelően, a formai és tartalmi feltételek együttes megléte esetén kerülhet sor az adólevonási jog gyakorlására. Mivel a B.Kft. és a V.Kft. által kibocsátott számlák nem fogadhatók el hiteles bizonylatként, azokra nem alapítható áfa levonási jog. A gazdasági események kétségesége folytán az Áfa tv-nek a kellő körülmények tanúsítása esetén irányadó 44.§ (5) bekezdése sem volt alkalmazható.

A felperes keresetében az alperesi határozat hatályon kívül helyezését kérte hivatkozással arra, hogy az megalapozatlan következtetéseket tartalmaz.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletében elutasította a felperes keresetét. Indokolásában szintén kiemelte, hogy csak az alakilag és tartalmilag hiteles számla alapján gyakorolható jogszerűen az adó-visszaigénylési jogosultság. A perbeli esetben az adóhatóság széles körű bizonyítást folytatott le, eleget tett tényállás tisztázási kötelezettségének, a szükséges bizonyítékokat beszerezte az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 97.§ (4), (5) és (6) bekezdéseinek megfelelően. A bizonyítékokat az alperes egyenként és összességükben, súlyuknak megfelelően, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban Ket.) 2.§ (3) bekezdés és 50.§ (6) bekezdés szerint értékelte. Kiemelte, hogy bár a közigazgatási eljárás során az adóhatóságot terheli a tényállás tisztázási kötelezettség, de elsődlegesen az adózónak kell rendelkeznie a gazdasági esemény megtörténtét alátámasztó dokumentumokkal. A felperes csak általánosságban hivatkozott a tényállás hiányosságaira, de nem bizonyított olyan konkrét

tényállási elemet, amelyet az adóhatóság iratellenesen állapított volna meg, amely helytelen ténybeli következtetésen alapulna. A felperes érvelése csupán az alperes bizonyítékokat értékelő tevékenységét sérelmezte, a bizonyítékok újraértékelését és álláspontját elfogadását célozta, amely a Ket. 111. § (1) bekezdésére figyelemmel nem vezetett eredményre.

Az egyes számlakibocsátók egyedi értékelése során az elsőfokú bíróság kifejtette, hogy a B.Kft. a számlákon szereplő munkákat nem végezte el, saját ügyvezetője, illetve további alkalmazottak nyilatkozatai is ezt igazolja, a V.Kft. pedig a számlán szereplő korlátgyártási munkák elvégzéséhez sem személyi, sem tárgyi feltételekkel nem rendelkezett. A számlákon a tényleges teljesítés helye, minőség, mennyiség, összetétel, nem szerepel. A B.Kft. esetén a szállítandó anyag mennyisége, útvonala, fordulók száma, stb., a V.Kft. esetében pedig a korlát gyártásához szükséges anyagok mennyiségi biztosítása a bemutatott szerződésekből nem derült ki. Azt, hogy a számlakibocsátók jogosultak voltak alvállalkozó igénybevételére, az alperes nem vitatta, azonban a felperes azt nem bizonyította, hogy a számlák szerinti munkák elvégzéséhez alvállalkozókat vettek volna igénybe. A számlakibocsátóknál elrendelt ellenőrzés megghiúsult, nem nyert bizonyítást a felperes azon állítása, hogy a gazdasági esemény megvalósulásakor az iratanyag rendelkezésre állt. Hangsúlyozta, hogy a számlák csak azt igazolják, az ellenérték kifizetésre került, de azt nem, hogy a munkát a számlában foglaltak szerint elvégezték.

Az elsőfokú bíróság értékelése szerint az Áfa tv. 44. § (5) bekezdése szerinti kellően gondos magatartás sem állapítható meg. A **Legfelsőbb Bíróság** a Kfv.I.35.382/2006/5., Kfv.I.35.368/2006/5. számú ítéleteiben, és az EBH 2005/1258. eseti döntésben már kifejtette, hogy a kellő gondosság tanúsításának megállapítására csak akkor kerülhet sor, ha a számla hiteltelensége olyan okból következett be, amelyről a számlabefogadónak nem volt tudomása, arról tudomást sem szerezhetett volna, nem ismerhette volna fel és arra ráhatása sem volt vagy nem lehetett. Az alperesi megállapítás azon alapszik, hogy a számlákban foglalt szerint a felek között gazdasági esemény nem mehetett végbe, így a felperes nem hivatkozhat arra, hogy kellő körültekintést tanúsított volna.

A jogerős ítélet kitért arra, hogy az adóhiány és a késedelmi pótlék megállapítása is jogszerű volt.

A felperes felülvizsgálati kérelmében elsődlegesen a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az ügyben eljáró bíróság új eljárásra és új határozat hozatalra utasítását kérte. Másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és a kereseti kérelemnek helyt adó határozat meghozatalát indítványozta. Álláspontja szerint az első

fokú bíróság a feltárt és rendelkezésre álló bizonyítékok alapján helytelen, okszerűtlen és iratellenes következtetésekre jutott, és ezzel megsértette a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 206. § (1) bekezdését.

A felülvizsgálati kérelemben a felperes részletesen indokolta, hogy az adóügyben milyen jogszabálysértések állapíthatók meg. Az adóhatóság nem oktatta ki a felperest az irányadó bizonyítási szabályokról és az adózót terhelő bizonyítási teherről. Nem tájékoztattott a befogadott számlákkal kapcsolatos kétségekről és várható megállapításokról, sérült az Art. 97. § (3) bekezdése, az Art. 1. § (1)-(5) bekezdése. Nem hívták fel a befogadott számlákkal kapcsolatban iratai és nyilvántartásai rendezésére, valamint okirati bizonyítékok beszerzésére és csatolására. Sérült az Art. 95. § (1) és (4) bekezdése. A számlakibocsátóknál nem folytatták le a kapcsolt bevallások utólagos ellenőrzését, csak beemelték a V.Kft. jegyzőkönyvének általános megállapításait, sérült az Art. 97. § (4)-(6) bekezdése. Előadta, nem fogadja el, hogy a gazdasági események nem a számlákon szereplő felek között jöttek létre. A számlák hiteles dokumentumok és azok alapján lehetőség volt a levonási jog gyakorlására, nem sérült az Sztv. 165. § (2) bekezdése, 166. § (2) bekezdése, 15. § (3) bekezdése. Ezen előadását a továbbiakban az Áfa tv. szempontjából is megismételte, előadva, hogy betartotta annak szabályait. Hangsúlyozta, hogy a levonási jog gyakorlása során nem sérült az Áfa tv. 44.§ (5) bekezdése, kellő körültekintéssel járt el a KGD 2006. évi 54. eseti döntés szerint is.

Összegzően előadta, az adóhatóság nem a valós adatokra alapítottan hozta meg határozatát, hiszen tényállás tisztázási kötelezettségét elmulasztotta, nem tárta fel a körülményeket. Hivatkozott arra, hogy fenntartja az elsőfokú bíróság előtt, a keresetlevelében és előkészítő iratokban tett előadásait.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában tartását kérte. Előadta, a perben vitatott számlák nem fogadhatók el hiteles bizonylatként, és az első fokú bíróság is csak azt tudta a feltárt tényállásból következtetésként levonni, hogy a számlakibocsátók nem végezhettek el a munkálatokat. A B.Kft. tagadta a felperessel való gazdasági kapcsolatot és nincs nyoma annak, hogy egyáltalán bármilyen gazdasági tevékenységet végzett volna. A V.Kft. sem személyi, sem tárgyi feltételekkel nem rendelkezett a korlátgyártási munkákhoz. A számlán szereplő adatok alapján a számlák konkrét munkákhoz nem rendelhetők hozzá. A felperes kellő körültekintésre vonatkozó előadás is alaptalan, ellentétes az irányadó ítélkezési gyakorlattal. A kellő körültekintést csak akkor lehet vizsgálni, ha a számla mögött valós gazdasági esemény áll: ennek hiánya a számlában szereplő mindkét félnek felróható.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján, a felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok alapján dönthet (Pp. 272.§ (2) bekezdés, 275.§ (2) bekezdés).

A Kúria megállapította, hogy a felperes felülvizsgálati kérelme az elsőfokú peres eljárásban előadott, az elsőfokú bíróság által elbírált indokok megismétlése. A jogerős ítélet tartalmazza a felülvizsgálati kérelem egyes elemeihez tartozó tényállást, mind a jogalap, mind a felperes kellő körültekintésére nézve, ezekhez kapcsolódóan a kereset elutasításának az elsőfokú bíróság okszerű indokát adta, az alkalmazott jogszabályokat, az azokból levont következtetést megjelölte. A jogerős ítélet megfelel a Pp. 206.§ (1) bekezdésének, mely szerint a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak egybevetése alapján állapítja meg; a bizonyítékokat a maguk összességében értékeli, és meggyőződése szerint bírálja el. A felülvizsgálati kérelem nem tartalmaz olyan előadást, amelynek alapján sor kerülhetne a jogerős ítélet felülmérlegelésére.

Az adóhatóság, az őt az Art. 97.§ alapján terhelő, tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségnek eleget tett. Megállapításai megalapozták a gazdasági események kétségtelenségét, ennek folytán a számlák hiteltelenségét. A jogerős ítélet helytállónan emelte ki, hogy a felperes csak általánosságban hivatkozott a tényállás hiányosságaira, de nem bizonyított olyan konkrét elemet, amelyet az adóhatóság iratellenesen állapított volna meg, vagy amely helytelen ténybeli következtetésen alapulna. Az alperesi határozat részletes indokolást tartalmaz mind a számlakibocsátók személyére, mind tevékenységükre, mind annak bejelentett voltára, mind a munkák elvégzésére (alkalmazottak nyilatkozatai, telephely hiánya) nézve. Ezek összességükben megalapozták azt az adóhatósági megállapítást, hogy a termékértékesítésekre, szolgáltatásnyújtásokra nem a számlák szerint került sor, illetve nem lehetett meggyőződni a gazdasági esemény megtörténtéről. Ezzel szemben a felperes a számlák hitelességét egyértelmű bizonyítékkal nem tudta alátámasztani. A Kúria a B.Kft. esetében kiemeli, hogy a felperes olyan számlákra alapította levonási jogát, amit a Kft. nem szerzett be, amelyen nem a Kft. pecsétje szerepelt: arra, hogy tulajdonostárs jogosult lett volna ügyvezetésre, a felperes csak hivatkozott. A V.Kft. számláinál ilyen hiányosság nem merült fel, de a számlakibocsátás összes körülménye, különösen a telephely hiánya (a V.Kft. iratainak, ügyvezetője nyilatkozatának hiányában a bejelentett telephelyen túl bármiféle konkrét, a lakatosmunkához

elengedhetetlen munkavégzési helyszín sem volt megállapítható) kétségessé teszi a számlák szerinti gazdasági események megvalósulását. Erre tekintettel a Kúria úgy ítélte meg, hogy az adóhatóság, határozatainak részletes indokolására figyelemmel, nem mulasztotta el az Art. 97. § (4)-(6) bekezdése alapján őt terhelő tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettséget, megállapításait a részletesen lefolytatott bizonyítás és a beszerzett adatok megfelelően támasztják alá, ezen bizonyítékok értékelése körében pedig az első fokú bíróság eleget tett a Pp. 206. § (1) bekezdés szerinti követelményeknek, indokolási kötelezettségét a Pp. 221. § (1) bekezdése szerint teljesítette.

Minderre figyelemmel a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetése. A felülvizsgálati eljárás illetékét az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdés és a 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése szerint viseli a felperes.

Budapest, 2012. június 21.

Dr. Darák Péter sk. tanácselnök, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró