

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.185/2012/8.szám

A Kúria a Komáromi és Körmentdi Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Horváth Tamás Vilmos) által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Novoth Zoltán jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Elnöke (fél címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozatok bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Bíróság 2011. november 3-án kelt 13.K.35.933/2010/22. sorszámu jogerős ítélete ellen a felperes részéről 23. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Bíróság 13.K.35.933/2010/22. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 250.000 (kétszázötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 35.000.000 (harmincötmillió) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2002-2003. év összes árbevételének 95-98%-a kb. 2%-os árréssel továbbértékesített számítástechnikai alkatrészek exportjából származott, melyeket magyarországi vállalkozásoktól szerzett be. A beszállítókkal ajánlások, internetes hirdetések, telefonos kapcsolatfelvétel útján került összeköttetésbe, rendeléseit e-mailen adta le, az árut a szállító telephelyén vette át és azok szállítása a felperesi járművel történt. A beszerzett árukat 2 napig tárolták raktárukban, majd a felperes által megbízott szállítmányozó cégek közreműködésével külföldi vevőknek értékesítették kezdetben készpénzért, majd később átutalással. A felperes vevői román társaságok voltak, e társaságok felé 0%-os

adótartalommal bocsátott ki számlákat.

Az adóhatóság a felperes beszerzéseit és értékesítéseit is vizsgálta. A vizsgálat eredményét a 2004. november 5. napján jogerőre emelkedett 2409678833 számú határozat tartalmazta. Az alperes jogelődje, a pénzügyminiszter utasítása alapján felülellenőrzést rendelt el a már vizsgált és határozattal lezárt időszakra. Az ekként megszületett újabb határozatok a felperes terhére már jelentős adókülönbözetet állapított meg mind a beszerzést terhelő áfalevonás, mind pedig az export tevékenységgel kapcsolatban. A határozatok a belföldi társaságoktól befogadott számlák vonatkozásában azt állították, hogy azok tartalmilag nem hitelesek, azokra adólevonási jog nem alapozható, mert az eladók árubeszerzési forrásai beazonosíthatatlanok, a számlákon feltüntetett gazdasági események teljesítésére képtelenek voltak, mivel az áruk eredete az importáló cégek fellelhetetlensége folytán nem volt megállapítható. Az értékesítésről kiállított számlák esetében a külföldre történő kiléptetés véglegességét vonta kétségbe, ezáltal az alkalmazott áfakulcs mértékét változtatta 0%-ról 25%-ra.

A felperes keresetei folytán eljárta Fővárosi Bíróság 2.K.30.162/2008/25, 2.K.34.334/2008/22, 2.K.34.333/2008/22, 2.K.34.338/2008/25, 2.K.34.335/2008/23. számú ítéleteivel az alperesi határozatokat az első fokú határozatokra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. A beszerzések vonatkozásában osztotta az alperes jogi álláspontját. Kifejtette, hogy az alperes a kiterjedt bizonyítás eredményeként helyes jogi következtetésre jutott, a tartalmilag nem hiteles belföldi termékértékesítésekről kiállított számlák adótartalma a számlakibocsátóknál meg nem állapítható árualap okán a felperesnél jogszerű levonást nem eredményezhetett. Az értékesítés kapcsán ugyanakkor rögzítette, hogy az alperes a tényállást a releváns körben nem tárta fel, figyelmen kívül hagyott az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban: régi Áfa tv.) 11. § (1) bekezdés tekintetében jelentős okirati bizonyítékokat. A levonható adó vonatkozásában a keresetet megalapozatlannak, míg az értékesítések tekintetében alaposnak találta. Az értékesítések miatt további tényállás feltárását tartotta szükségesnek annak eldöntése érdekében, hogy a felperes értékesítései belföldiek voltak, vagyis a tényleges kiléptetés ellenére belföldön maradtak-e.

Az így megindult új eljárásokban ismételten kötelezték a felperest általános forgalmi adókülönbözet, bírság és késedelmi pótlék megfizetésére különböző összegekben. Ezek a határozatok azonban kizárólag a beszerzéseket terhelő általános forgalmi adólevonás vonatkozásában tartalmaztak megállapításokat, az exportértékesítések tekintetében nem, mert nem találtak olyan kétséget kizáró bizonyítékot, melyek a megvalósulást cáfolták

volna.

A felperes a határozatok bírósági felülvizsgálata iránt kereseteket terjesztett elő, melyben a belföldi beszerzések utáni általános forgalmi adólevonás jogszerűtlenségét vitatta ismételten és e körben kérte a határozati megállapítások felülvizsgálatát.

A bíróság a pereket egyesítette és a 13.K.35.933/2010/22. számú ítéletével azokat elutasította. Vizsgálta, hogy az adóhatóság a korábbi bírósági ítéletekben foglaltaknak eleget tett-e, illetve, hogy a felperesi keresetben hivatkozott elévülés bekövetkezett-e. Kiemelte, hogy a korábbi bírósági ítéletek csak részben találták alaposnak a felperesi kereseteket, csak és kizárólag az export tevékenység vizsgálata vonatkozásában helyezte azokat hatályon kívül. Érdemben döntött a levonás jogszerűsége kérdésében, így a megismételt eljárás során ezt már az adóhatóságnak nem kellett vizsgálnia. Téved a felperes abban, hogy az alperesi határozatok hatályon kívül helyezésével ismételten lehetőség teremtődött a levonási jog jogosságának vizsgálatára. Az export értékesítések területén megállapítás az alperes részéről nem történt, ezért az ezt kifogásoló kereseti kérelmet el kellett utasítani. Az elévülésre vonatkozó érvelést sem osztotta az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 116. § (1) bekezdése alapján. Hangsúlyozta azt is, hogy a felperes a Pp. 164. § (1) bekezdésében írt bizonyítási kötelezettség ellenére számítással nem támasztotta alá azt, hogy az elévülés nyugvására tekintettel az adóhatóság adó megállapításához való joga elévült.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és a törvényszék új eljárásra és új határozat hozatalra utasítása iránt. Az export tevékenység megvalósulását és az áfalevonás jogszerű gyakorlását alátámasztó érveit vonultatta fel hivatkozva e körben az Európai Unió Bíróságának C-354-355. és 484/03. számú ügyben hozott döntéseire. Részletesen indokolta a közigazgatási eljárás során beszerzett szakértői vélemény hiányosságait, illetve a kellő körültekintés alkalmazása érdekében hozott APEH irányelv és bírói döntések elemzésével, vitatta az alperesi határozatokban foglalt álláspontot. Az Art. 116. és 164. §-aira alapozva változatlanul állította, hogy a Fővárosi Törvényszék ítélete nyomán már nem kezdhette el az adóhatóság a megismételt eljárást, mert az adómegállapításhoz való joga 2009. december 31. napján elévült.

Az alperesi felülvizsgálati ellenkérelem a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem alaptalan.

Jelen per elbírálása szempontjából döntő jelentősége volt annak, hogy a *Fővárosi Bíróság* a korábban már felhívott ítéleteivel az alperesi határozatokat az első fokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. A felperes hivatkozásai közül csak az export tevékenység megvalósulását állító felperesi keresetet fogadta el, míg az általános forgalmi adólevonás tekintetében érdemben állást foglalt. A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) 111. § (3) bekezdése alapján a hatóságot a közigazgatási ügyekben eljáró bíróság határozatának rendelkező része és indokolása köti, a megismételt eljárás és a határozathozatal során annak megfelelően köteles eljárni. Mindebből következően csak a már említett ítéletekben rögzített korlátok között volt elvégezhető az új eljárás, és az új határozatok folytán megindult közigazgatási perben a korábbi jogerős ítéleti megállapítások vitatására már nem volt lehetőség. Az Art. 140. § (2) bekezdése is hasonló rendelkezést tartalmaz, mikor kimondja, hogy az adóhatóság a felettes szerve vagy a bíróság által elrendelt új eljárásban kizárólag az új eljárás elrendelésére okot adó körülményeket, illetőleg az ezekkel összefüggő tényállási elemeket vizsgálhatja.

Az első fokú bíróság a rendelkezésre álló iratok alapján jogszerűen állapította meg, hogy az alperes eleget tett a *Fővárosi Bíróság* korábbi ítéleteiben foglaltaknak. Miután az export tevékenység megvalósulását cáfoló bizonyítékokat felderíteni nem tudott, így az export tevékenység kapcsán megállapításokat sem tett, elfogadta a felperes számláiban felszámított 0%-os adókulcs használatát. Az új határozataiban kizárólag az általános forgalmi adólevonás jogszerűtlensége miatti jogkövetkezmények levonására került sor, amelyet érdemben a *Fővárosi Bíróság* korábbi ítéleteiben már elbírált, és a felperes keresetét e körben alaptalannak ítélte. A megismételt eljárásban hozott határozatok felülvizsgálata során csak az képezhette a vizsgálat tárgyát, hogy a korábbi jogerős ítéletben foglaltakat a hatóság megtartotta-e, ebből következően azonos tényállás mellett nem tehetett a bíróság a jogerős ítéletekben foglaltaktól eltérő megállapításokat, nem változtathatta meg a korábbi jogi álláspontot. Ebből következően jogszerűen nem vizsgálta, nem vizsgálhatta az áfalevonás jogszerűségével kapcsolatos felperesi érvelést, felfogást.

Osztja a Kúria az elévülésre vonatkozó jogi álláspontot is, az Art. 116. § (1) bekezdés, 164. § (1) és (5) bekezdései alapján egyértelműen rögzíthető, hogy az adómegállapításhoz való jog elévülése nem következett be az elévülés nyugvása folytán az ismételt ellenőrzés és a bírósági felülvizsgálatok következtében. A

felperesi érveléssel szemben az alperesi felülvizsgálati ellenkérelemben kifejtett jogszabály-értelmezés az, ami helyes és elfogadható, ebből következően az elévülésre alapozó felperesi álláspontot el kellett utasítani.

A fentiekre figyelemmel a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Az eredménytelen felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége, valamint a le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére a 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján. A felülvizsgálati eljárási illeték mértéke határozatonként minden esetben a maximális összegben került megállapításra.

Budapest, 2013. április 18.

Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró