

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.263/2013/4.szám

A Kúria a dr. Komjáthy Miklós ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Kecskeméti Mária jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fejér Megyei Bíróság 2011. március 21-én kelt 8.K.20.046/2011/9. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 10. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í té l e t e t:

A Kúria a Fejér Megyei Bíróság 8.K.20.046/2011/9. számú ítéletét, valamint az alperes 3763396049. számú határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 250.000 (kétszázötvenezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és a felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2005. évben több alkalommal fogadott be számlát az É. és a T. Kft-től (továbbiakban Kft-k). Mindkét Kft. számláján építőipari munka elvégzése szerepelt, a számlákban feltüntetett általános forgalmi adótartalmat a cégek nem vallották be és nem fizették meg. Az adóhatóság nem vitatta a különböző megrendelők részére végzett munka teljesítését, azonban azt állapította meg, hogy a Kft-k alkalmazotti állomány hiányában azt nem tudták elvégezni. A fentiekre figyelemmel a felperes terhére 5.822.000 Ft adóhiányt, az adóhiány után 1.164.000 Ft adóbírságot és 2.442.000 Ft késedelmi pótlékot állapított meg.

A felperes keresetét a Fejér Megyei Bíróság 8.K.20.046/2011/9. számú ítéletével elutasította. Álláspontja szerint az adóhatóság maradéktalanul feltárta az ügyben irányadó tényállást, azt kellően bizonyította, és okszerűen jutott a határozatában foglalt következtetésre. Nézete szerint a felperesnek kellett olyan külső

vagy belső dokumentummal rendelkeznie az adóellenőrzés során, mely teljes mértékben alkalmas annak megállapítására, hogy a számlákban feltüntetett munkát ki végezte el. Osztotta az alperes álláspontját arra vonatkozóan is, hogy a felperes a munkák elvégzése során nem kellő körültekintéssel járt el, mert nem győződött meg arról, hogy a két számlakibocsátó rendelkezik-e a munkák elvégzéséhez szükséges fizikai állománnyal, megfelelő munkaeszközzel, referenciamunka bemutatását nem kérte, és a társaságok székhelyén, telephelyén nem járt. A felperes csak állította, de semmivel nem igazolta, hogy meggyőződött a társaságok gazdasági tevékenység elvégzésére való alkalmasságáról és a bizonylatok szerinti teljesítésről. Amennyiben a munkavégzés ellenőrzése során kellő gondossággal jár el, akkor egyértelműen megállapíthatta volna, hogy a munkát ténylegesen nem a két számlakibocsátó gazdasági társaság végezte el, így tisztázhatta volna, hogy a szerződések teljesítése ténylegesen ki által történt.

Felülvizsgálati kérelmet a felperes terjesztett elő a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és a keresete teljesítése iránt. Hivatkozott arra, hogy vállalkozási szerződések megkötését megelőzően mindkét cég cégkivonatát, adószámát ellenőrizte, az építkezésen építési naplóvezetés történt, a munkát végző személyeket személyesen ismerte, őket megnevezte és fényképfelvételeket csatolt a munkavégzésről. A munka átadása-átvétele a teljesítés igazolással együtt történt és a számlák az Áfa tv. szerint kerültek kiállításra. A munkavállalók balesetvédelmi oktatásban részesültek, az ÁNTSZ más ellenőrzés keretében is megállapította, hogy az alvállalkozók 6 munkavállalója dolgozik ott. A jogerős ítélet olyan körülmények ismeretét kívánja meg a felperestől, melynek teljesítését semmilyen jogszabály nem írja elő, és azok megismerésére sincs lehetősége. A számlabefogadó felelősségi kérdése körében az Európai Unió Bíróságának Kittel ügyben hozott határozatára is utalt (C-439/04., C-440/04.).

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

A Kúria a 2012. június 7-ei tárgyalásán a felülvizsgálati eljárást a **Legfelsőbb Bíróság** által az Európai Unió Bírósága előtt C-324/2011. szám alatt kezdeményezett ügy (továbbiakban Tóth ügy) jogerős befejezéséig felfüggesztette.

Az Európai Unió Bírósága 2012. szeptember 6-ai ítéletében megerősítette, hogy az általános forgalmi adó levonás fő szabály szerint nem korlátozható, és nem tagadható meg a számlakibocsátó által elkövetett szabálytalanságok miatt. Az Európai Unió Bírósága kiemelte, hogy: „a 2006/112. irányelvet úgy kell értelmezni, hogy az a tény, hogy az adóalany nem ellenőrizte, hogy a munkavégzés helyén dolgozó munkavállalók a számlakibocsátóval jogviszonyban állnak-e, illetve, hogy a számlakibocsátó bejelentette-e a

munkavállalókat, nem tekinthető olyan objektív körülménynek, amely miatt a számlabefogadó tudta vagy tudnia kellett volna, hogy hozzáadottértékadó kijátszására irányuló ügyletben vett részt. Ennél fogva a levonási jog nem utasítható el az említett tény okán, amikor az irányelvben az adólevonási jog gyakorlására vonatkozó érdemi és formai feltételek is teljesülnek".

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alapos.

A közigazgatási perekben a bíróságnak a Pp. 339/A. §-a és a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) 109. § (1) bekezdése értelmében a perben felülvizsgálni kért közigazgatási határozatok jogszerűsége tárgyában kell döntenie mégpedig - a jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - a meghozatalakor hatályban volt jogszabályok és fennálló tények alapján. Az adóhatóság a határozat jogszerűségét a határozatban foglalt indokokkal alapozhatja meg. A Tóth ügy ismeretében egyértelműen rögzíthető, hogy a kialakult magyar adóhatósági gyakorlat az általános forgalmi adó levonási jog körében eltérő felfogást mutat. A **Legfelsőbb Bíróság** az előzetes döntéshozatali eljárást éppen azért kezdeményezte, mert a kialakult adójogi gyakorlat olyan felelősségi rendszert állított fel a levonási jog gyakorlásánál, amely egyes, a számlakibocsátónál feltárt hiányosságokat a számlabefogadó hátrányára értékelte. A számlabefogadót olyan, az érdekeltségi körén kívül eső okok miatt érthette hátrány, amelyek esetében nem tisztázódott, hogy azok ellenőrzését el lehetett-e tőle várni. Már a magyar ügy elbírálását megelőző bírósági gyakorlat kimondta, hogy az olyan adóhatósági gyakorlat, amely az adólevonáshoz elvárt kellő körülmények keretében ténylegesen objektív felelősséget hárít a vevőre az értékesítési lánc korábbi szakaszaiban történt szabályszegésekért, nem tekinthető arányosnak vagy ésszerűen elvárhatónak. Az ilyenfajta objektív felelősség indokolatlanul mentesíti az adóhatóságot annak bizonyításától, hogy a vevő tudott vagy tudhatott a számlakibocsátónál fellelhető HÉA kijátszásról és ez az ismeret részéről elősegíti a HÉA adókijátszás megvalósulását (Kittel ítélet 56-57. pontja). A Tóth ügyben született ítélet és az alperesi határozat összevetése alapján megállapítható, hogy az alperesi határozat indokolása nem áll összhangban az Európai Unió Bíróságának ítéletében foglaltakkal. A perbeli esetben az alperes a számlakibocsátók személyi állományának hiányosságára vezette vissza a gazdasági esemény hiányát, ezáltal a számlák hiteltelenségét.

A bíróság a Tóth ügyben egyértelműen rögzítette, hogy az adólevonási jog akkor tagadható meg, ha a számlabefogadónak tudomása volt a számlakibocsátó érdekkörében elkövetett szabálytalanságról, vagy csalásra utaló körülményekről. Az a tény, hogy a felperes nem ellenőrizte, hogy a munkavégzés helyén dolgozó

munkavállalók a számlakibocsátókkal jogviszonyban állnak-e, nem tekinthető olyan objektív körülménynek, amelyből arra lehetne következtetni, hogy a felperes tudta vagy tudnia kellett volna a hozzáadottértékadó kijátszására irányuló szándékról. A munkavállalók ellenőrzésének elmulasztása okán tehát a felperes adólevonási jogát nem veszítheti el. Miután az alperes jelen ügyben határozatát a munkavállalók szabálytalan foglalkoztatására alapozta, más körülményt a számlák hiteltelenségével kapcsolatban nem tárt fel, ezért a Kúria úgy látta, hogy nem szükséges további bizonyítási eljárás lefolytatása annak érdekében, hogy a felperes igazolja, bizonyítsa, hogy az általános forgalmi adó kijátszásában nem vett részt.

Mindezek alapján a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (4) bekezdésének alkalmazásával hatályon kívül helyezte, a közigazgatási határozatokat a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján ugyancsak hatályon kívül helyezte. Új eljárás lefolytatására a fentiek szerint nincs szükség, a felperes adólevonási joga az alperesi határozatban rögzített körülmények miatt nem sérülhet, terhére általános forgalmi adóhiány nem állapítható meg. A Kúria a pervesztes alperest a Pp. 78. § (1) bekezdés alapján kötelezte a felperes elsőfokú és felülvizsgálati eljárási perköltségének megfizetésére.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az alperes teljes személyes illetékmentessége folytán az állam viseli (6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 14. §).

Budapest, 2013. szeptember 12.

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