

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.450/2012/3.szám

A Kúria a személyesen eljáró felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Balassagyarmati Törvényszék 2012. március 21. napján kelt 10.K.20.025/2011/10. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 11. 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 Balassagyarmati Törvényszék 10.K.20.025/2011/10. számú jogerős ítéletét hatályában fenntartja.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes a 2009. október 12-én kelt szerződéssel három mezőgazdasági gépkatrészt (eke, borona, kombinátor) vásárolt a (a továbbiakban: Kft.) 2.000.000 forint + áfa összegben. Az eladó olyan terméket értékesített, amelyet ő maga egy a másik gazdasági társaságtól () vásárolt, aki pedig a termékeket lízingelte egy hitelintézetnél. A felperes a számla áfa tartalmát levonásba helyezte.

A 2009. IV. negyedévre áfa adónemben lefolytatott ellenőrzés alapján az elsőfokú adóhatóság azt állapította meg, hogy a Kft. nem szerezhette meg a tulajdonjogot, ennek hiányában nem értékesíthette, és így a felperes vonatkozásában sem kerülhetett sor az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. tv. (a továbbiakban: Áfa.tv.) 9.§ (1) bekezdés szerinti termékértékesítésre. Ezért 553.000 forint jogosulatlan visszaigénylésnek minősülő áfa adókülönbözetet állapított meg a felperes terhére, továbbá adóbírságot szabott ki. Az alperes a 4071670175. számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú határozatot.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezett.

Értékelése szerint, ha a felperes érvénytelen adás-vételi szerződést kötött is, kizárólag az adózás szempontjából kell és lehet értékelni, hogy annak gazdasági eredménye kimutatható-e. A gazdasági eredmény abban állapítható meg, hogy a felperes az adás-vételi szerződés alapján a gépeket átvette, azzal sajátjaként rendelkezik, a vételárat az áfa-val együtt megfizette: az alperes olyan feltételekre hivatkozva utasította el a levonási jog gyakorlását, melyek a számlakibocsátás időpontjában sem az Áfa.tv-ben, sem az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) rendelkezéseiben nem szerepeltek.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, a felperes keresetének elutasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az anyagi jogi szabályokkal egyértelműen ellentétes álláspontra helyezkedett. Az Áfa.tv. 9.§ (1) bekezdésének, 55.§ (1) bekezdésének, 56.§-ának, 119.§ (1) bekezdésének, 120.§ (1) bekezdés a) pontjának és 127.§ (1) bekezdés a) pontjának rendelkezéseit összefüggésükben értelmezve az a következtetés vonható le, hogy a termékértékesítés fogalmi elemeinek megvalósulása nélkül az adólevonási jog nem gyakorolható, annak hiányában nem állítható ki az ügylet teljesítését igazoló, az adólevonási jog tárgyi feltételéül szolgáló hiteles számla. Hivatkozott a Legfelsőbb Bíróság a Kfv.I.35.009/2006. számú ítéletére, amely szerint nem a birtokbavétel, hanem a tulajdonosként való rendelkezési jog alapozza meg a termékértékesítését.

Kiemelte, az elsőfokú bíróság tévesen utalt arra, hogy csak azt kellett volna vizsgálni, van-e az érvénytelen szerződésnek kimutatható gazdasági eredménye vagy sem. Az Áfa.tv. rendelkezései ugyanis egyértelműen meghatározzák a termékértékesítés fogalmát, amit az eljárási törvények sem írnak felül.

A felperes nem terjesztett elő ellenkérelmet.

Az alperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 221.§-ának (1) bekezdésének megfelelő ítéletet hozott. Az iratoknak megfelelő, pontos tényállást rögzített, részletezte a felperes kérelmét, megjelölte, és ismertette az általa alkalmazott jogszabályokat.

A termékértékesítés áfa rendszerbeli meghatározását az Áfa.tv. 9.§ (1) bekezdése tartalmazza, azonban az érintett gazdasági esemény tényleges tartalmának meghatározása során sok esetben nem kerülhető meg az Art. 1.§ (7) bekezdése. Az adófizetési

kötelezettség valós tartalmának meghatározásához az anyagi és eljárásjogi szabályokat egységben kell kezelni, így nem kizárt az Art. és az Áfa.tv. szabályainak együttes alkalmazása.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében alapvetően az Áfa.tv. 9.§ (1) bekezdésének az elsőfokú bíróság általi jogsértő alkalmazására, értelmezésére hivatkozott. Az Áfa.tv. 9.§ (1) bekezdés szerint termék értékesítése a birtokba vehető dolog átengedése, amely az átvevőt tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja, vagy bármely más, a birtokba vehető dolog szerzése szempontjából ilyen joghatást eredményező ügylet.

Kétségtelen tény, hogy a Kft. nem volt tulajdonosa a termékeknek. Ezen helyzetet érintő-, legális és illegális ügyletekhez kapcsolódó áfa fizetési kötelezettség alakulásával az Európai Unió Bírósága már foglalkozott a C-455/98. és C-435/03. ügyekben. A közös következtetés szerint az adósemlegesség elvével ellentétes a legális és illegális ügyletek általános megkülönböztetése. Amennyiben az illegális ügyleteket követően termékimport vagy termékértékesítés formájában adóköteles esemény valósul meg, és az ügylet ellenértéke jól meghatározható, a HÉA felszámítható. Maga az illegális ügylet azonban nem adóköteles esemény, nem valósítja meg a törvénytelen cselekmény alanya és a jogsértés elkövetője között az átruházást.

A Kúria a lízingelt termékek jogsértő értékesítésére vonatkozóan értelemszerűen irányadónak tekinti az Európai Unió Bíróságának a különböző illegális ügyleteket érintő ítéleteit, és vizsgálandónak tekinti a felszámítandó áfa levonáshoz kapcsolódó jog érvényesíthetőségét. Az Áfa.tv. 9.§ (1) bekezdés szerinti termékértékesítés fogalmának alkalmazása során tehát az ügylet adójogi vonzatait a termék értékesítője és a vásárlója közötti jogviszonyban vizsgálja, és adójogi szempontból az eladó esetleges jogosulatlan szerzését csak a vevő tudattartalmának függvényében tekinti irányadónak, figyelemmel az Európai Unió Bíróságának a Közösségi tagállamokon belüli, áfa tartalmú ügyletek kapcsán már megfogalmazott elveire. Ebben az összefüggésben a nemzeti hatóságoknak és bíróságoknak akkor kell megtagadniuk az adólevonási jog által biztosított előnyt, ha objektív körülmények alapján megállapítható, hogy e jogra csalárd módon vagy visszaélésszerűen hivatkoztak (C-439/04 és C-440/04. sz., Kittel és Recolta Recycling egyesített ügyek 55. pont, a C-80/11. és C-142/11. sz., Mahagében és Dávid egyesített ügyek 42. pont, a C-285/11. sz. Bonik ügy 37. pont, a C-634/11. sz. LVK-56 ügy 59. pont, valamint a C-78/12. sz., „Evita-K” EOOD ügy 39. pont).

A felperest érintő áfa levonási jog gyakorolhatósága kapcsán az

állapítható meg, hogy a felperes nem volt alanya a jogsértésnek, nincs kapcsolata a termékeket lízingelő Az adóigazgatási eljárásban nem merült fel adat arról, hogy a felperes tudta, vagy tudnia kellett volna a Kft. ügyletének esetleges csalárd jellegét, hogy olyan terméket vásárol meg, amelynek a Kft. nem tulajdonosa. Az Európai Unió Bírósága által az adósemlegesség elvére tekintettel megfogalmazottak mentén a perbeli esetben tehát áfa szempontjából van adójogi joghatás kiváltására alkalmas ügylet, és így az Áfa.tv. 9.§ (1) bekezdése nem értelmezhető oly módon, hogy az a felperes által gyakorolható adólevonási jog elvetésére vezessen.

A teljesen eltérő tényállásra tekintettel a Kúria mellőzte a Legfelsőbb Bíróság felülvizsgálati kérelemben hivatkozott Kfv.I.35.009/2006/5.számú ítéletének figyelembe vételét.

Mindezekre tekintettel a Kúria az első fokú bíróság ítéletét a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A személyesen eljáró felperes javára felülvizsgálati költség nem volt megállapítható, a tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket pedig a pereszes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5.§ (1) bekezdés c) pontja alapján megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-a alapján az állam viseli. Ezért ezen kérdésekben a Kúria külön nem rendelkezett.

Budapest, 2013. szeptember 26.

Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró