

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.VI.35.754/2012/7.szám

A Kúria a ügyvéd által képviselt felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó -és Vámhivatal Kiemelt Ügyek és Adózók Adó Főigazgatósága alperes elleni adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Törvényszék 2012. június 29. napján kelt 5.K.31.331/2012/5. számú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 6. 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 Törvényszék 5.K.31.331/2012/5. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 200.000 /kétszázezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 657.000 /hatszázötvenhétezer/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s:

Az elsőfokú adóhatóság 2007. január 1.-2010. március 31. közötti időszakra általános forgalmi adónemben bevallások utólagos vizsgálatát végezte a felperesnél, melynek eredményeként hozott határozatában kötelezte a felperest 23.705.000 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözet, valamint adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére. A 2007. évre vonatkozóan a hatóság több kibocsátó által kiállított számlát hiteltelennek tartott és az ezekben feltüntetett áfát nem vonhatóan minősített.

Az alperes a 2012. február 17-én kelt . számú másodfokú határozatával az elsőfokú határozat 2008. január 1. és 2010. március 31. közötti időszakra vonatkozóan megállapításait és azok jogkövetkezményeit megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot ebben a körben új eljárás lefolytatására utasította. A 2007. évhez kapcsolódó megállapításokat és kötelezéseket - 6.570.000 forint

adóhiánynak minősülő adókülönbözet, 3.285.000 forint adóbírság, 2.936.000 forint késedelmi pótlék és 250.000 forint mulasztási bírság tekintetében - az alperes helybenhagyta.

A törvényszék jogerős ítéletében a keresetet elutasította. Megállapította, hogy az adóhatóság az adózás rendjéről kiadott 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban Art.) 97.§ (4) bekezdése szerinti tényállás-tisztázási kötelezettségének maradéktalanul eleget tett és a bizonyítékok okszerű értékelésével jutott arra a következtetésre, hogy a felperes által befogadott számlákban felszámított áfa levonására - hiteles bizonylatok hiányában - jogszerű lehetőség nincs, ugyanakkor a kibocsátott számlák után adófizetési kötelezettsége keletkezett. Hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa. tv.) 32.§ (1) bekezdés a) pontjában, 35.§ (1) bekezdés a) pontjában, 40.§ (6) bekezdésében, 43.§ (5) bekezdésében, valamint a számvitelről kiadott 2000. évi C. törvény (a továbbiakban Sztv.) 15.§ (3) bekezdésében, 165.§ és 166.§-ában írtakra. Rögzítette, hogy a 2007. évi megállapításoknak nem képezték alapját a NAV Észak-alföldi Regionális Bűnügyi Igazgatósága által folytatott nyomozás során keletkezett iratok, és az adóhatóság, valamint a vámhatóság közös akciója keretében beszerzett adatállomány. A felperes alap nélkül állította, hogy a számlák hitelességét alátámasztó iratait azért nem tudta a hatóság rendelkezésére bocsátani, mert azokat a nyomozóhatóság lefoglalta. Az elsőfokú adóhatóság határidőben befejezte az ellenőrzést, a 2011. május 19-én lefolytatott helyszíni szemléről készített feljegyzés nem képezte a jegyzőkönyv mellékletét, azonban annak tartalmát a hatóság a jegyzőkönyvben részletesen ismertette.

A D. Kft. „f.a.” által kiállított számlákkal összefüggésben a felperes jogszerűtlenül kifogásolta a felszámoló biztos nyilatkoztatását. A felperes a számlákkal kapcsolatos szerződést, teljesítés-igazolást nem bocsátott az önellenőrzés rendelkezésére, a számlák szerinti gazdasági események megvalósulása nem bizonyított.

A B. Bt.-vel kötött szerződéseken alapuló számlákhoz kapcsolódó ügyletek megvalósulása nem igazolt. A X. Kft. által kiállított számlák tekintetében szintén nincs az alapul szolgáló gazdasági események tényleges megvalósulását igazoló okirat, illet a felperes nem tudott csatolni. Az adóhatóság olyan objektív körülményeket tárt fel, melyek egyértelműen igazolták, hogy a gazdasági események a számlák szerint nem valósulhattak meg. A felperes által kibocsátott számlák után az Áfa. tv. 40.§ (6) bekezdésére figyelemmel a számlakibocsátás ténye miatt adófizetési kötelezettség keletkezett a felperes terhére.

A C. Kft. felé kiállított számlákkal kapcsolatban a bíróság nem fogadta el az Art. 130.§-ára történő felperesi hivatkozást. A Dr.

E. Á. felé kiállított számlával összefüggésben az adóhatósági megállapítások kellően alátámasztottak, a felperes a tanulmány készítéséhez a megfelelő személyi feltételekkel nem rendelkezett. Az U. Kft.-vel kapcsolatos jogviszony körében megalapozatlanul sérelmezte a felperes Nagy Miklós korábbi ügyvezető nyilatkoztatásának elmaradását.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben elsődlegesen hatályon kívül helyezést és a keresetnek való helytadást, másodlagosan hatályon kívül helyezést és a bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte. Előadta, hogy az Európai Bíróság által meghozott 2006/112/EK irányelvben (a továbbiakban Irányelv) foglaltakkal ellentétes mind az adóhatóság gyakorlata, mind az eljáró bíróság ítélete. Az Európai Bíróság ezen Irányelvében egyértelműen meghatározta azon elveket, amelyek alapján az adóhatóságnak el kell járnia ahhoz, hogy az eljárása ne minősüljön jogszabálysértőnek. A hatóságnak kell kétséget kizáróan bizonyítania, hogy az adott számviteli bizonylat fiktív, amelyből következően neki kell viselnie az esetleges bizonytalanság jogkövetkezményeit. Téves a bíróság feltevése, mely szerint, ha az adózó nem tudja tételesen bizonyítani azt, hogy a számla nem fiktív, akkor ebben az esetben jogszerű az adóhatóság eljárása. Önmagában az a körülmény, hogy az adott jogügylet vonatkozásában nincsenek dokumentumok, még nem jelenti azt, hogy adott számla fiktívnek minősülne.

Megsértette a bíróság a Pp.206.§-ának a rendelkezéseit akkor, amikor arra a megállapításra jutott, hogy azon okból kifolyólag is helyes az adóhatóság határozata, hogy a számlát kiállító társaság azt nem szerepeltette a könyvelésében, hiszen erre ráhatása az adózónak nem volt (D. Kft. „f.a.”). Téves az a bírósági megállapítás is, mely szerint az adóhatóság határozata megfelelt a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvényben (a továbbiakban Ket.) megállapított tényállás-tisztázási kötelezettségnek. A X. Kft. által kiállított számlák tekintetében jogszerűtlenül hivatkozott arra a hatóság, hogy a számla kiállítója nem volt a társaság képviselője.

Ezt meghaladóan tévesen alkalmazta az eljáró bíróság az Art. 130.§-ának a rendelkezését akkor, amikor a felperes és a C. Kft. között kiállított számlákat vizsgálta. Tényként rögzíthető ugyanis az, hogy a C. Kft. az általa a felperestől megvásárolt szoftvereket tovább számlázta a H. Zrt. irányába, ahol azt az adóellenőrzés során az adóellenőrök megtalálták, így a C. Zrt. esetében erre semmilyen megállapítást nem tettek. Azonban azzal, hogy ez megállapításra került hiányzik a tovább értékesíthetőség feltétele, hiszen a C. Kft. önmagában a szoftverek, dokumentációk előállítására kapacitással nem rendelkezett, így mindenképpen

alvállalkozó bevonására volt szükség a teljesítéshez, amely alvállalkozó a felperes volt.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében kérte a jogerős ítélet hatályában fenntartását, álláspontja szerint az ítélet jogszerű és megalapozott, az abban rögzített tényállás alapján a bíróság megfelelő jogi következtetéseket vont le.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alaptalan.

A felülvizsgálati bíróság kötve van a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabálysértésekhez, azokon nem terjeszkedhet túl. (Pp.270.§ (2) bekezdés, 272.§ (2) bekezdés) A Kúria a Pp.275.§ (1) bekezdésére figyelemmel a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésnek, további bizonyítás felvételének nincs helye. Az elsőfokú bíróság értékelte a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványait, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§ (1) bekezdésére figyelemmel a maguk összességében értékelte és meggyőződése szerint helyesen állapította meg, hogy a kereset nem alapos.

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése alapozhat meg, ilyen jogsértés azonban nem állapítható meg. A Kúria mindenben osztja a jogerős ítéletben írtakat, a felülvizsgálati kérelemre figyelemmel az alábbiakat rögzíti.

2007-ben az áfa levonási jog tartalmi feltételeire vonatkozó szabályokat az Irányelv 168. cikke és az Áfa. tv. 32.§-a, míg a formai feltételek szabályait az Irányelv 178. cikke és az Áfa. tv. 35.§-ai határozzák meg. Ebben a körben figyelembe veendő az Sztv. 15.§ (3) bekezdésében, 165.§-ában és 166.§-ában írtak.

A felülvizsgálati kérelem tárgyi tévedést tartalmaz amikor „az Európai Bíróság által meghozott Irányelvről” tesz említést. Az Európai Bíróság köztudomású módon ítéleteket, végzéseket hoz, a hozzáadottértékadóról kiadott Irányelvet nem az Európai Bíróság, hanem az Európai Unió Tanácsa alkotta.

A felülvizsgálati kérelem nem jelöl meg a felperesi álláspont alátámasztására szolgáló európai bírósági ítéleteket.

A jogerős ítélet 2012. június 29-én kelt. Az Európai Bíróság 2012. június 21. napján hozta meg a C-80/11. és C-142/11. egyesített ügyekben hozott ítéletét. (Mahagében-Dávid ügy) 2012. szeptember 6-án kelt a C-324/11. számú európai bírósági ítélet. (Tóth ügy)

A Kúria a fenti két európai bírósági ítélet alapján is értékelte az alperesi határozatban foglaltakat és megállapította, hogy az abban írtak nem ellentétesek az Európai Bíróság álláspontjával. Külön kiemelendő, hogy a Mahagében-Dávid ügy ítéletének indoklása 50.

pontjában kifejtésre került, hogy nem ellentétes az uniós joggal, ha azt követelik a gazdasági szereplőtől, hogy tegyen meg tőle ésszerűen elvárható intézkedést, annak érdekében, hogy az általa teljesítendő ügylet ne vezessen adókiadáshoz. Ugyanezen ítélet indoklása 59. pontja szerint az adóhatóságnak kell bizonyítania azokat az objektív körülményeket, melyek alapján az adólevonási jogot megtagadja. Az ügyben eljáró adóhatóságok a tényállás-tisztázási kötelezettségüknek eleget tettek, bizonyították azon objektív körülményeket, melyekre figyelemmel a felperes adólevonási jogával a perbeli számlák tekintetében nem élhetett.

A D. Kft. „f.a.” által kibocsátott számlák körében az alvállalkozó könyvelési hiányossága valóban nem róható a felperes terhére, azonban a számlák hiteltelenségét a felszámoló biztos nyilatkozata és a mögöttes iratok hiánya egyértelműen bizonyította.

A X. Kft.-től befogadott számlák tekintetében a Kúria egyetért azon alperesi állásponttal, hogy a szerződések és teljesítés igazolások hiánya, a számlák ellenértékének kiegyenlítése körüli ellentmondások és a számlakibocsátásra nem jogosult személy eljárása együttesen cáfolják a számlák hitelességét.

A C. Kft. felé kiállított számlákkal kapcsolatos ítéleti megállapítás is jogszerű, mivel a felperesnek adófizetési kötelezettsége keletkezett a számlakibocsátás tényére figyelemmel, akkor is, ha a kiállított számla nem hiteles.

A fentiekre tekintettel a Kúria a Pp.275.§ (3) bekezdése szerint eljárva a jogerős ítéletet hatályában fenntartotta.

A perköltség viselésére vonatkozó rendelkezések a Pp.270.§ (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp.78.§ (1) bekezdésén és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdésén alapulnak.

Budapest, 2013. november 12.

Dr. Sperka Kálmán s.k. tanácselnök, Dr. Sugár Tamás s.k. előadó bíró, Dr. Buzinkay Zoltán s.k. bíró

A kiadmány hitelül:

írnok