

**A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság**

Kfv.VI.35.818/2012/7.szám

A Kúria a ügyintéző: ügyvéd, által képviselt felperesnek a Dr. jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó -és Vámhivatal Kiemelt Adó és Vám Főigazgatóság alperes elleni adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Törvényszék 2012. szeptember 5. napján kelt 5.K.31.069/2012/8. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott helyen és napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 5.K.31.069/2012/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

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

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - további 2.800.000 /kettőmillió-nyolcszázezer/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s :

2004. március 16. napján Budapest kerület Önkormányzata (a továbbiakban: Önkormányzat) az Kft. (a továbbiakban: Kft.1.) részére értékesítette a helyrajzi számú ingatlanokat. A szerződésben rögzítést nyert, hogy az ingatlanok mellett az Önkormányzat tulajdonában álló telken található egy autóbusz végállomás, melynek átépítésére háromoldalú megállapodás szükséges. 2005. január 13-án az Önkormányzat, a felperes, a Kft.1., az I. Kft. (a továbbiakban: Kft.2.) és a R. Kft. részvételével ötoldalú megállapodás jött létre, melyben az Önkormányzat kötelezettséget határozott meg a buszvégállomás ellenszolgáltatás nélküli áthelyezésére.

Az ugyanezen napon a Kft. 1. és Kft. 2. között megkötött szerződés szerint a Kft. 2. megvásárolta a helyrajzi számú ingatlanokat és vállalta a buszvégállomás áthelyezését és átépítését a felperessel egyeztetett módon.

Szintén 2005. január 13-án szerződés jött létre a felperes és a Kft. 2. között, melyben megállapodás született arról, hogy a Kft. 2. a buszvégállomás áthelyezéséről és átépítéséről gondoskodik, melynek fejében a felperes 300.000.000 forint + áfa összeget fizet a Kft. 2. részére. Ugyanezen napon a felperes a Kft. 2. részére értékesítette a helyrajzi számú ingatlant.

2005. február 2-án a Kft. 2. bruttó 375.000.000 forint összegben előlegszámlát bocsátott ki a felperes felé ingatlanberuházás és eladás megjelöléssel, a számla áfatartalmát a felperes levonásba helyezte.

2005. december 20. napján a Kft. 2. a fenti három ingatlant értékesítette az R. Zrt.(a továbbiakban: Zrt.) részére. A Zrt. kötelezettséget vállalt a buszvégállomásra vonatkozó engedély benyújtására és annak saját költségén történő áthelyezésére, valamint átépítésére. Szerződéses kötelezettségének a Zrt. eleget tett, a beruházás 2011-ben zárult le.

Az elsőfokú adóhatóság 2005. és 2006. évekre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott, melynek eredményeként hozott határozatában a felperes terhére 386.664.000 forint, javára 482.000 forint adókülönbözetet állapított meg és kötelezte a felperest az adókülönbözet, valamint 193.332.000 forint adóbírság és 39.969.000 forint késedelmi pótlék megfizetésére. Egyéb megállapításai mellett az indoklás 12. pontjában jogszerűtlennek minősítette a Kft. 2. által kiállított számlában szereplő 75.000.000 forint áfa levonását. A felperesnek nem volt finanszírozási kötelezettsége a buszvégállomással kapcsolatban, ennek ellenére került kifizetésre az előlegszámla, mely nem tekinthető hiteles bizonylatnak. A Kft. 2. nem nyújtott szolgáltatást a felperes felé.

A felperes fellebbezése folytán eljáró Adó -és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala a 2010. szeptember 29-én kelt 5228033690. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 8.§ (1) bekezdésében, 32.§ (1) bekezdés a) pontjában foglaltakra. Kifejtette, amikor a Kft. 2. részéről történő összeg átutalásáról megállapodtak, már aznap született egy másik szerződés, mely egyértelműen kimondja, hogy a R. Kft. vagy a beruházó köteles saját költségére a buszvégállomást átépíteni, később ez a kötelezettség a Zrt.-re szállt. Az áthelyezés, átépítés költsége semmilyen formában nem terhelte a felperest, ennek ellenére fizetett ki 375.000.000 forintot. (határozat indoklása 12. pont)

A felperes keresettel támadta az alperes határozatát kérve annak bírósági felülvizsgálatát. Többek között kifejtette, hogy a Kft. 2. az általa benyújtott ajánlatában vállalt kötelezettségét teljesítette, a buszvégállomás kiépítése a felperes kötelezettsége

maradt, melyről a felperes megbízásából a Kft. 2. gondoskodott. A felperes erre tekintettel utalt át nettó 300.000.000 forintot a Kft. 2. részére. Az előlegszámlában szereplő áfa levonása jogszerű volt.

A közigazgatási per időtartama alatt a Nemzeti Adó -és Vámhivatal Elnöke a 2011. március 10-én kelt 5228219665. iktatószámú határozatával felügyeleti intézkedés keretében a támadott másodfokú határozatot megváltoztatta oly módon, hogy a felperes terhére megállapított adóhiánynak minősülő adókülönbözetet 219.094.000 forintra szállította le. A fizetendő áfa összegét 150.627.000 forintban, az adóbírságot 109.547.000 forintban, míg a késedelmi pótlékot 37.227.000 forintban határozta meg. A határozat egyéb rendelkezéseit hatályában fenntartotta. A határozat indoklása III. pontjában rögzítést nyert, hogy a Kft. 2. a kapott 375.000.000 forintért cserébe a felperes számára szolgáltatást nem nyújtott, ezért a felperest nem illeti meg az adólevonási jog, mivel a szolgáltatásnyújtásról kiállított számla nem tekinthető hiteles bizonylatnak.

A törvényszék jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Álláspontja szerint az adóhatóság a buszvégállomás áthelyezésével, átépítésével kapcsolatos sokszereplős, szerteágazó, komplex szerződésrendszer egészének alapos, mélyreható vizsgálata, az ezekben vállalt kötelezettségek okszerű és logikus értelmezése alapján tette meg megállapításait. Az ötoldalú megállapodás nem szűnt meg, az abban írtakat valamennyi fél szerződéses akaratának kell tekinteni. A buszvégállomás áthelyezésének kötelezettsége az ingatlanok mindenkori tulajdonosát terhelte, aki kezdetben az Önkormányzat, majd a Kft. 1., 2005. január 13-tól 2005. december 20-ig a Kft. 2., ezt követően pedig a Zrt. volt. Önmagában az, hogy a beruházás megvalósulása a felperesnek érdekében állt nem alapozza meg azt, hogy annak elvégzése is őt terhelte. Megalapozottan jutott az adóhatóság arra a következtetésre, hogy a Kft. 2. tényleges gazdasági tevékenységet a buszvégállomás áthelyezése és átépítése során nem végzett, a cég feladata a telkek felvásárlása és a Zrt. felé történő további értékesítése volt. A Kft. 2. engedély hiányában munkákat nem végezhetett. A teljes beruházás 2011.-re zárult le, miközben a Kft. 2. már 2005. végén tovább értékesítette az ingatlanokat. Ez a tény szintén azt igazolja, hogy a beruházást nem a Kft. 2. végezte el. 2011. december 13-án kiállított végszámla, illetve a 2011. október 19-én aláírt teljesítési igazolások a támadott határozat jogsértő jellegének igazolására nem alkalmasak, önmagukban nem teszik hitelessé az előlegszámlát. Alvállalkozói jogviszony a Kft. 2. és a Zrt. között nem jött létre. Az adóhatóság tényállás-tisztázási kötelezettségét nem sértette meg.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül

helyezését és az első fokon eljáró bíróság új eljárásra utasítását kérte. A felülvizsgálati kérelem csak a Kft. 2. által kibocsátott előlegszámlához kapcsolódó ítéleti megállapításokat támadta. A felperes kifejtette, hogy az Áfa tv. rendelkezéseire figyelemmel jogszerűen helyezte levonásba az előlegszámla áfatartalmát. A szükséges feltételek a levonási jog gyakorlásakor fennálltak, de ezt követően is keletkeztek olyan dokumentumok (teljesítés-igazolás, megállapodás, végszámla), amelyek az adólevonási jogot egyértelműen megalapozták. A törvényszék nem valós tényállás alapján, a felperes javára szolgáló tények feltárása nélkül hozta meg jogszabálysértő ítéletét. Nem rendelkezett arról, hogy a felperesnek milyen tételes jogszabályhelyek által előírt rendelkezéseknek kellett volna eleget tenni az adólevonási joga gyakorlásáról, illetve ki gyakorolhatta volna ezt a jogot. Az elsőfokú bíróság nem indokolta, hogy a felperes által rendelkezésre bocsátott bizonyítékokat miért hagyta figyelmen kívül. A törvényszék a Ptk. 200.§ (1) bekezdésében megfogalmazott szerződéses szabadság polgári jogi alapelvét vonta kétségbe az ötoldali szerződéssel kapcsolatban. Az áfalevonási jog feltételeinek egyidejű teljesülését sem az adóhatóság, sem a bíróság nem vizsgálta, ezt meghaladóan ezen feltételek teljesülését nem vitatták. Az elsőfokú bíróság eljárásában megsértette a Polgári perrendtartásról kiadott 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 221.§ (1) bekezdését, mivel nem hivatkozik azon jogszabályokra, amelyekre az ítéletét alapította.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében az ítélet hatályában tartását kérte.

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 felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye.

Az elsőfokú bíróság vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványait, így 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 rögzített 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 ítélet felülvizsgálati kérelemmel érintett részében írtakat, a felülvizsgálati kérelemre

figyelemmel az alábbiakat rögzíti.

2005-ben az áfalevonási jog tartalmi feltételeire vonatkozó szabályokat a 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv, valamint az Áfa tv. határozzák meg. Ebben a körben figyelembe veendők a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15.§ (3) bekezdésében, 165.§-ában és 166.§-ában írtak.

Az adóhatóság a szerződéseket az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 1.§ (7) bekezdése szerint tartalmuknak megfelelően minősítette. A törvényszék a levonási joghoz kapcsolódóan a mögöttes kötelmi viszonyokat részletesen elemezte, a szerződések értékelésével jogszerűen jutott arra a következtetésre, hogy a buszvégállomás áthelyezésének kötelezettsége az ingatlanok mindenkori tulajdonosát terhelte, annak ténylegesen nem a Kft. 2. tett eleget. Ezt bizonyítja az is, hogy a vonatkozó engedély kiadása iránti kérelmet nem a Kft. 2., hanem a Zrt. nyújtotta be az illetékes hatósághoz, valamint az ingatlanok Kft. 2. általi továbbértékesítését követő hat év múlva zárult le az áthelyezésre és átépítésre vonatkozó beruházás.

Az előlegszámlában szereplő gazdasági esemény megvalósítását nem a számlakibocsátó Kft. 2. végezte, így a számla nem minősül hiteles bizonylatnak, az abban feltüntetett áfa levonására a számlabefogadó felperes figyelemmel az Áfa tv. 32.§ (1) bekezdés a) pontjára és 35.§ (1) bekezdés a) pontjára nem jogosult.

Az elsőfokú bíróság a keresetet kimerítette, a tényállást megfelelő részletességgel rögzítette, a döntés alapjául szolgáló jogszabályokra hivatkozott. Ítéletének 10. és 11. oldalán felhívta az Áfa tv. 32.§ (1) bekezdés a) pontját, 33.§ (1) bekezdés b) pontját, 35.§ (1) bekezdés a) pontját, 43.§ (5) bekezdését, valamint az Sztv. 15.§ (3) bekezdését, 165. (2) bekezdését és 166.§ (2) bekezdését.

A jogerős ítélet nem sérti a Pp. 221.§ (1) bekezdésében írtakat.

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. 278.§ (1) bekezdésén, a 6/1986.(VI.26.) IM. rendelet 13.§ (2) bekezdésén és az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdésén alapulnak.

A felülvizsgálati eljárási illeték összege 3.500.000 forint, a felperes felülvizsgálati kérelmén 700.000 forint illetéket illetékbélyegben lerótt, így további 2.800.000 forint illeték megfizetésére köteles külön felhívásra.

Budapest, 2014. január 20.

*Dr. Sperka Kálmán s.k. a tanács elnöke, Dr. Sugár Tamás s.k. előadó
bíró, Dr. Kárpáti Zoltán s.k. bíró*

A kiadmány hiteléül:

írnok