

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.349/2013/4.szám

A Kúria a dr. Zavaczki Zoltán ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Stomfai Ramóna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. március 14-én kelt 8.K.26.993/2013/4. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes 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 Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.26.993/2013/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 250.000 (kétszázötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

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 felperesnél az adóhatóság 2011. januártól szeptemberig terjedő időszakra általános forgalmi adó /áfa/ adónemben bevallások utólagos ellenőrzését végezte, és ennek eredményeképpen 16.400.000 Ft adókülönbözetet állapított meg a felperes terhére, melyből 13.852.000 Ft-ot adóhiánynak minősített és kiszabta járulékait is.

A fellebbezés nyomán eljáró másodfokú hatóság a 1842245385/2012. számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Megállapította, hogy a felperes ruházati kereskedelmi tevékenysége körében a M. Kft.-től 16 db, a H. Kft.-től pedig 27 db számlát fogadott be, amelyek azonban adólevonás alapjául nem szolgálhatnak, mert álláspontja szerint nem valós gazdasági eseményről szólnak. Az áru a számlakiállítóktól nem származhatott, és erről a felperesnek tudnia is kellett. Egyébiránt a M. Kft.-vel létrejött ügyletnél a felperes nem járt el kellő körültekintéssel, mert az áru beszerzésekor és kamionra rakásakor nem volt jelen, az árut nem bolti kereskedelmi forgalomból szerezte be. Megállapítható adózó részéről a tudatos, rosszhiszemű magatartás, mely szerint a minden

bizonytal számla nélkül beszerzett árut alulszámlázta, miáltal olyan általános forgalmi adót igényelt vissza, amelyet a partnere nem fizetett meg. Azt ugyanakkor nem vitatta az adóhatóság, hogy a felperes az árut harmadik országba exportálta. A felperes azonban a vevőtől átutalással kapott pénzt azonnal felvette a bankszámláról, a szállítóját készpénzben fizette ki, amely lehetőséget nyújt a visszaélésre, ugyanis ellenőrizhetetlen, hogy a nagy összegű pénzkifizetések valóban megtörténtek-e. Ugyancsak nem fogadta el a H. Kft.-től származó számlákat sem hasonló indokkal. A gazdasági esemény nem a számlában szereplő felek között jött létre, annak ellenére, hogy teljesült a Közösség területén kívülre - Szerbiába és Boszniába - történő adómentes termékértékesítés objektív törvényi feltétele. A termékek eladása külföldi partner felé önmagában nem igazolja azt, hogy a felperes és a H. Kft. között a gazdasági esemény végbement. A H. Kft. ugyanis nem tudta hitelt érdemlően igazolni a számlázott áruk eredetét. Az ellenérték készpénzben történő fizetésének ténye is növeli az átláthatatlanságot.

A határozattal szembeni keresetében a felperes arra hivatkozott, hogy érdekkörén kívül esik, hogy a két beszállító nem tudta igazolni az áru forrását, erről ugyanis a felperes nem tudhatott. Rendelkezésre állt a számla, a keretszerződés és az áru kiszállítását igazoló vámpapírok. Mindezek alapján a felperes jóhiszeműsége nem kérdőjelezhető meg. Hivatkozott a felperes az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /új Áfa tv./ 127. §-a szerinti adólevonási jog feltételeinek hiánytalan teljesülésére. Az alperes által sem vitatott tény, hogy a külföldre történő továbbértékesítés egyes tételei kivétel nélkül megfeleltethetők az azok beszerzéséről szóló, a M. Kft., illetőleg a H. Kft. által kiállított számlákon szereplő tételeknek és a teljesítési időpontoknak, e vonatkozásban nincs ellentmondás. Hivatkozott továbbá az Európai Unió Bírósága e körben kialakított joggyakorlatára, különösen a magyar vonatkozású C-80/11. - C-142/11. egyesített ügyben hozott döntésére. A jogerős határozat jogszabálysértően hivatkozott arra, hogy a felperes és a két beszállító közötti számlán szereplő gazdasági esemény nem a számlában szereplő felek között jött létre.

A Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.26.993/2013/4. számú jogerős ítéletével mindkét fokú adóhatósági határozatot hatályon kívül helyezte, új eljárás elrendelése nélkül. Ítéletében hivatkozott a Pp. 206. § (1) bekezdésére, a 2006/112. EK Tanácsi Irányelv több cikkére, valamint az Európai Bíróság C-80/11. és C-142/11. számú /Mahagében-Dávid/ egyesített ügyekben hozott ítéletére. Kifejtette, hogy az adóhatóság nem tudta igazolni, hogy a felek között a gazdasági esemény nem történt meg. Azok a dokumentumok, melyekre a felperes alapozta az adó-visszaigénylést megfelelőek voltak. Az alperes által felsorakoztatott körülmények jelentőséggel

nem bírnak, illetőleg a H. Kft. esetében ezt részletesen nem is fejtette ki az adóhivatal. A bíróság álláspontja szerint a rendelkezésre álló keretszerződések, az írásba foglalt szerződés, a kétségtelenül meglévő áru, amit a felperes továbbértékesített, nem vonja kétségbe, hogy az ügylet a felperes és a beszállítók között valóban végbement. Téves volt az alperes következtetése, mely szerint a M. Kft. vonatkozásában megállapítható volna, hogy nem rendelkezett a számlákban szereplő áruval. Amennyiben a Kft. nem tudta kétséget kizáró módon igazolni az áru beszerzését, ugyanakkor viszont a számlában szereplő áru kétségtelenül megvolt, ez esetben az áfalevonási jog gyakorlásához a felperesnek mást nem kellett igazolnia. Az alperesnek azt az objektív körülményt kellett volna feltárnia, hogy a felperes adócsalásban vett részt, amelyről tudott. Valóban nem tekinthető releváns körülménynek az, hogy a felperes nem vett részt az áru kamionba rakásánál, és annak sincs jelentősége, hogy az árut nem bolti forgalomban szerezte be. Az exportáru létezett, és a felperes oldalán tudatos rosszhiszemű magatartás bizonyításra nem került. Sem a készpénzes fizetés, sem a számlakibocsátó ellenőrizhetetlensége objektív bizonyítékok hiányában nem támasztja alá a felperes rosszhiszeműségét. Nem nyert egyértelműen bizonyítást az, hogy a felperes tudta volna, hogy a beszállítói honnan, esetleg számla nélkül szerezték be az árut, de egyébként ezen információ beszerzésére a jelenlegi joggyakorlat alapján nem is volt köteles.

A jogerős ítélettel szemben az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Megjegyezte, hogy az ítélet lényegében csak az EK irányelvre és a bíróság joggyakorlatára alapozta döntését a nemzeti jogszabályok felsorakoztatása nélkül. Az alperes álláspontja szerint az ítélet iratellenes, ugyanis az alperes bizonyította, hogy a számlában foglalt gazdasági esemény nem ment végbe. Ez egy szervezett láncértékesítés volt, ezért a felperes által befogadott számlák hiteltelenek, amiről a felperesnek kellő körütekintés esetén tudnia kellett. A bíróság által hivatkozott európai bírósági gyakorlat, különösen a megemlített ítélet tényállása nem azonos a jelen ügyben írt eset tényállásával és nem felel meg a valóságnak, hogy mindezeket a körülményeket a másodfokú határozat már ne tartalmazta volna. A felperes nem bizonyította a beszerzések valós megtörténtét, ami önmagában objektív körülmény, és amely alapján az adólevonási jog megtagadható. A gazdasági esemény a számlában feltüntetett felek között egyáltalán nem jött létre, mivel a tulajdonjogot meg nem szerző személy az adójog szempontjából értékesítést sem végezhetett, ezáltal általános forgalmi adó áthárítására nem volt jogosult. Az Európai Bíróság fent jelzett számú egyesített ügyben hozott döntése nem változtatta meg lényegét tekintve a bírói gyakorlatot.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint nem megalapozott.

Az új Áfa tv. 120. § a) pontja szerint: „Abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany - ilyen minőségében - a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet

a) termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított.”

A 127. § (1) bekezdés a) pontja értelmében: „Az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon

a) a 120. § a) pontjában említett esetben a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla”.

A fentiekben említett C-80/11. és C-142/11. egyesített ügyekben egyebek mellett rögzítette az Európai Unió Bírósága, hogy egy adott esetben a HÉA levonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól az arról való meggyőződés érdekében ésszerűen elvárható intézkedések, hogy az általa teljesített ügyletekkel nem vesz részt az értékesítési láncban korábban eljáró gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban, alapvetően az adott ügy körülményeitől függenek. Az adóhatóság ugyanakkor általános jelleggel nem követelheti meg a HÉA levonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól, hogy az arról való meggyőződés érdekében, hogy a korábban teljesített ügyletekkel kapcsolatban nem történt szabálytalanság vagy csalás, ellenőrizze, hogy az e jog gyakorlásának alapjául szolgáló termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó számla kibocsátója adóalanynak minősül-e, rendelkezik-e a szóban forgó termékekkel és képes-e azok szállítására, illetőleg, hogy HÉA bevallási és fizetési kötelezettségének eleget tesz-e vagy másfelől, hogy e vonatkozásban rendelkezzen iratokkal.

A Kúria rögzíti, hogy a közigazgatási perben az első fokú bíróság az alperesi határozat törvényességét vizsgálja felül a kereseti kérelemben foglalt keretek között. A Kúria pedig a felülvizsgálati kérelem keretei között rendkívüli jogorvoslati eljárásban az első fokú jogerős ítélet törvényességét vizsgálja. Jelen esetben a Kúria azt állapította meg, hogy az alperes nem vitatta, hogy volt áru, azaz ténylegesen volt gazdasági esemény. Az adólevonást azzal utasította el, hogy a számlakibocsátó nem rendelkezhetett a leszámlázott árualap tulajdonjogával, az nem volt a sajátja, és ezt az adózó kellő körültekintés esetén észlelhette volna. Megállapította a Kúria, hogy helyesen hivatkozott az első fokú bíróság arra, hogy a kellő körültekintés körében felsorakoztatott körülmények nem elégítik ki az Európai Unió Bírósága és az ennek nyomán kialakult hazai bírói gyakorlat követelményeit. Az elsőfokú bíróságnak a jogerős másodfokú határozat tartalmát kellett

vizsgáltnia. Hiába hivatkozott a határozat az aprólékosan feltárt tényállásra, támasztotta alá számos részletre rávilágítással, hogy miért nem lehetett az áru a beszállító tulajdona, de azt nem tudta igazolni, hogy erről a felperes tudott.

Kétségtelen ugyan, hogy az első fokú ítélet jogi indokolási részében a hazai jogszabályokat nem tüntette fel, de azokra a tényállás megállapítás keretében hivatkozott, így ez nem olyan súlyú eljárási szabálysértés, amely az ügy érdemére kihatással lenne. Azt helyesen állapította meg az első fokú bíróság, hogy az Európai Unió Bíróságának a magyar bíróságokra kötelezően alkalmazandó joggyakorlata szerint azon körülmények, amiket az alperes a felperes terhére írt a kellő körültekintés keretében nem relevánsak.

Ennél fogva az első fokú jogerős ítélet nem volt jogszabálysértő, azt a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdés alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket az alperes személyes illetékmentességére figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2014. február 13.

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