

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.361/2013/7.szám

A Kúria a dr. Cseri Ágnes ügyvéd (fél címe) által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Dweik Ádám jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. március 13-án kelt 5.K.26.968/2013/9. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 12. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 5.K.26.968/2013/9. számú ítéletét - a kereseti illeték megfizetésére vonatkozó rendelkezés kivételével - hatályában fenntartja, az elsőfokú ítélet illeték megfizetésére kötelező rendelkezését hatályon kívül helyezi.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 933.100 (kilencszázharminchéromezer-egyszáz) forint kereseti és 1.555.200 (egymillió-ötszázötvenötezer-kétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperesnél az adóhatóság 2011. január 1. és március 31. közötti időszakban bevallások utólagos vizsgálatára irányuló pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzést végzett általános forgalmi adó /áfa/ adónemben. A vizsgálat eredményeképpen az adózó terhére jogosulatlan igénylésnek minősülő 15.552.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amely után adóbírságot is kiszabott.

A fellebbezés nyomán eljáró másodfokú adóhatóság az első fokú határozatot helybenhagyta. Az indokolásban rögzítette, hogy a felperes a vizsgált időszak áfabevallásában levonásba helyezte a K. Kft. által 4 db Comac gyártmányú takarítógép beszerzéséről szóló 6 db előleg és 2 db végszámlában - összesen 62.210.306 Ft adóalap után - felszámított 15.552.712 Ft áfát. Ugyanakkor az ügyletek valós megtörténtét az ellenőrzés során feltárt bizonyítékok, így különösen az áru illetve az ellenérték átadása, a számlázási láncolat tagjai közötti személyi összefonódások, a résztvevő

társaságok „életútja” cáfolják. A kibocsátott számlák nem alkalmasak az ügylet valós igazolására, miáltal az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 127. § (1) bekezdés szerinti adólevonás azokra nem alapozható. Az alperes megállapította, hogy a felperesi társaság egy olyan számlázási láncolat részese volt, ahol a számlák kiállítói csak névleges szereplők, a láncolatba való bevonásuk célja az volt, hogy a felperes számára több mint 3,5-szeresére növelt adó visszaigénylését tegyék lehetővé. A láncügyletben résztvevő társaságok - F. Kft., M. Kft., a K. Kft., a C. Kft. és a C M Kft. - közül csak a F. Kft. és a C M Kft. rendelkezett valós piaci alapokkal és múlttal a takarítógépek forgalmazását, hasznosítását illetően. A F. Kft. a gépeket még 16.736.776 Ft+áfa értékben adta el, a K. Kft. ugyanakkor már - közvetítőn keresztül - 62.265.000 Ft+áfa áron értékesítette azokat a felperesi kft-nek. A felperes képviselője nyilatkozata szerint a gépeket 2011. május 2-án vették át D-n. Arra, hogy a gépeket a K. Kft. honnan szerezte be, nem tudott válaszolni, előadta ugyanakkor, hogy azért tőle vásároltak, mert ez a társaság meghosszabbított garancia időt biztosított, illetve a fő- és kopóalkatrészek cseréjét is vállalta reális költségkalkuláció alapján a teljes időtartamra. Megállapította ugyanakkor az adóhatóság, hogy a felperes nem bocsátott rendelkezésre olyan bizonyítékot, ami alátámasztotta volna, hogy a gépek hazai importőre árainál közel négyszeres összegű árajánlat melletti döntés - az összes szerződési kondíciót tekintve, azokat más piaci szereplők ajánlataival összehasonlítva - gazdaságilag racionális lett volna, különösen, hogy az importőr is vállalt garanciális és szervízzolgáltatást. Végezetül rögzítette a határozat, hogy a felperes képviselőjének az Európai Unió Bírósága és a Legfelsőbb Bíróság /Kúria/ ítélezési gyakorlatára vonatkozó hivatkozása azért nem helytálló, mert éppen ezen következetes joggyakorlat szerint csak abban az esetben lehetséges tartalmilag hibás számla alapján mégis áfalevonás, amennyiben bizonyítható, hogy az ügylet maga nem valósított meg adókiírást, és az adózó jóhiszeműsége kétségtelen. Jelen esetben e feltételek nem álltak fenn.

A felperes keresetében az első- és másodfokú határozat hatályon kívül helyezését, illetőleg - másodlagosan - új eljárás elrendelését kérte. Hivatkozott arra, hogy az alperes által megállapított tényállás alapján nem lehet kijelenteni, hogy a szerződés színlelt. Az adóhatóság feltételezésekre alapította határozatát. A nyilvánvalóan komoly felár a hosszú távú garanciáért jelent meg. Az adóhatóság határozataiban olyan plusz feltételeket támasztott, amely a felek szerződéses szabadságával ellentétes, de az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdésével is. Arra pedig nem lehetett a felperesnek ráhatása, hogy a K. Kft. honnan és milyen formában szerzi be a gépeket, mint ahogy az sem róható a felperes terhére,

hogy a M. Kft. „fantomizálódott”. Nincs az ügyre kihatással az adóhivatal által megállapított, a résztvevő társaságokat érintő személyi kapcsolat, és annak sincs jelentősége, hogy a felperes nem rendelkezett a takarítási munkák elvégzéséhez szükséges feltételekkel, ugyanis alvállalkozót is igénybe vehetett.

Az alperes a kereset elutasítását kérte.

A Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 5.K.26.968/2013/9. számon a keresetet elutasította. Rögzítette: az adólevonási jog az előzetesen felszámított adó összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában gyakorolható, így kétség esetén az adóhatóságnak joga van a számlakibocsátót is ellenőrizni. Perbeli esetben az egyértelművé volt, hogy a gépek beszerzésre kerültek, méghozzá a tényleges forgalmazó F. Kft.-től, azonban ezt követően egy szövevényes és nehezen felgöngyölíthető számlázási láncolat következett. Az is tény, hogy a vételárát a felperes megfizette és a gépek megvannak. Azonban az áfa levonásba helyezésének konjunktív tartalmi feltételei közé tartozik még az is, hogy a számlát létező adóalany állítsa ki, az alakilag, tartalmilag megfelelő, hiteles bizonylat legyen, valósághűen igazolja a benne foglalt gazdasági eseményt. A bíróság hivatkozott az Áfa tv. 120. §-ára, 127. §-ára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 165., 166. §-aira, és az Art. 1. § (7) bekezdésére, 97. § (4) bekezdésére, és rögzítette, hogy az adóhatóság helytállóan döntött az adólevonási jog megtagadásakor. Érthetetlen és életszerűtlen gazdasági cselekmények sora történt ugyanis az ügyben, mint például: a K. Kft. már akkor leszámolta az árut, amikor még nem is volt a tulajdonában, illetve úgy tűnik, mintha kézből kézbe jártak volna a takarítógépek D-n egyazon időben. A bíróság álláspontja szerint tehát mindezek alapján a számlák tartalmi hitelessége megdőlt, ezért azokra adólevonás akkor sem alapozható, ha a számlázási láncolatban lévő szabálytalanságokról a felperes nem tudott.

A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Kérte az első fokú ítélet hatályon kívül helyezését és az első fokú bíróság új eljárásra kötelezését. Indokolásában hivatkozott arra, hogy a meghozott ítélet több ponton önmagával került ellentmondásba, valamint helytelenül értelmezi a bíróság az e tárgykörben kialakult európai bírósági gyakorlatot, okszerűtlen és illogikus azon érvelése, hogy a szabálytalanságokról való tudomástól függetlenül megdőlt a számlák tartalmi hitelessége. Az ítéletnek legalább azt tartalmaznia kellene, hogy a felperesnek kellő körültekintés mellett tudnia kellett volna, hogy a számlakibocsátó szabálytalanságot követ el [2006/112/EK tanácsi irányelv, C-80/11. és C-142/11. számú egyesített ügyekben hozott ítélet]. Aminek viszont valóban nincs jelentősége, az az átadás körüli anomália, ugyanis a lényeg az, hogy a terméket leszállították, az ellenértéket megfizették, az adó áthárításra

került. Nem érzékelte a bíróság a tényállás feltárás hiányosságát, miáltal sérült az Art. 97. § (4) és (6) bekezdése. Az Európai Unió Bírósága szigorúbb követelményt állít a levonási jog megtagadásához, amikor az adóhatóság kötelezettségévé teszi a számlabefogadó adócsalásban való részvételének bizonyítását. Ez ugyanis a számlabefogadó részéről pozitív tudattartalmat feltételez, nem elegendő a kiállító oldalán felmerülő szabálytalanság bizonyítása.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint nem megalapozott.

Az Art 1. § (7) bekezdése szerint: „A szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint kell minősíteni. Az érvénytelen szerződésnek vagy más jogügyletnek az adózás szempontjából annyiban van jelentősége, amennyiben gazdasági eredménye kimutatható.”

A 97. § (4) bekezdése alapján: „Az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi.

A 127. § (1) bekezdés szerint: „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 Kúria a fenti tényállás és az idézett jogszabályok alapján megállapította, hogy az első fokú jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben foglalt okból nem jogszabálysértő. Mindenekelőtt rögzíti, hogy felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének nincs helye, kizárólag akkor, ha az kirívóan okszerűtlen, logikátlan vagy iratellenes. Nem állapítható meg jogszabálysértés akkor sem, ha a fél álláspontja valamely bizonyíték megítélésében nem azonos a bíróságéval. Az első fokú bíróság a tényállást részletesen rögzítette, ítéletében iratellenes vagy okszerűtlen érvelés nincs. Oszttja a Kúria az alperesnek a felülvizsgálati ellenkérelemben is kifejtett azon álláspontját, hogy a felperesi társaság tudott a számlák tartalmi hiteltelenségéről, azaz, hogy a K. Kft. illetőleg annak beszállítója csupán számlákat bocsátottak ki, valódi gazdasági eseményben nem vettek részt. Ugyanakkor a láncolat létrehozására kizárólag a támogatásból finanszírozott gépek vételárának mesterséges, indokolatlan megtöbbszörözése céljából került sor. A felperes nem bizonyította, hogy a gépek hazai importőre árainál közel négyszer magasabb összegű árajánlat melletti döntés gazdaságilag racionális. Az ügy tényállásának objektív körülményei kizárják, hogy ne tudott volna a láncolat szereplőinek csalárd, adókijátszásra törekvő magatartásáról. Ebből következően sem a

jogszabályokat, sem a felhívott európai illetve hazai bírósági gyakorlatot nem sértette sem az alperesi határozat, sem az első fokú ítélet.

Az ítélet indokolásával kapcsolatos felperesi érvelés annyiban azonban részben helyes, hogy valóban nem csak az a kérdés perdöntő az ügyben, hogy a felperes tudta vagy nem tudta milyen ügyletben vesz részt, annak is jelentősége van, hogy kellő körültekintés mellett tudnia kellett-e. Ugyanakkor az ítéleti indokolás ezen hiányossága relatív, mert más helyen viszont – az uniós áfaszabályozással kapcsolatos elvi kifejtés keretében – tartalmazza e lényeges feltételt is /ítélet 8. oldal/. Az első fokú bíróság tehát helyesen rögzítette, hogy a számlák hitelessége megdőlt, amit számos tény támasztott alá, így az egyik leghangsúlyosabb, hogy az ügyletek realizálására ugyanazon a napon került sor.

A fentiek alapján a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése szerint az érdemben helyes első fokú ítéletet – az indokolási rész kiegészítésével – hatályában fenntartotta.

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

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles megfizetni.

A Kúria észlelte, hogy az elsőfokú bíróság a kereseti illetéket tévesen állapította meg, mert az illeték alapjába az adókülönbözet mellett az adóbírság összegét is beleszámította. Ezt a Kúria a rendelkező rész szerint korrigálta.

Budapest, 2014. február 27.

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