

**A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság**

Kfv.V.35.560/2013/4.szám

A Kúria a dr. Tomasovszky Csilla ügyvéd által képviselt felperesnek dr. Sz. Maknics Zsuzsanna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. május 15. napján kelt 1.K.27.092/2013/2. számú ítélete ellen a felperes által 3. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.092/2013/2. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 40.000 (negyvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 160.000 (százhatvanezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2008. évben bevételeiben levonásba helyezte a R. Kft. (a továbbiakban: Kft.) által különböző szolgáltatások elvégzéséről

kibocsátott 24 számla általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) tartalmát, összesen 1.600.000 Ft-ot.

Az adóhatóság a felperesnél áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban kötelezte a felperest 1.600.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet, 800.000 Ft adóbírság, 603.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2012. december 3. napján kelt határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXCVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 119. § (1) és (2) bekezdéseire, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 165. § (2) bekezdésére, 166. § (2) és (3) bekezdéseire alapította. Határozatában a rendelkezésére álló adatok (kapcsolódó vizsgálat, tanúvallomások, nyilatkozatok, szerződések, számlák, bankbizonylatok, átvételi elismervények, teljesítésigazolások, cégnyilvántartás) alapján azt állapította meg, hogy a gazdasági események a számlákon feltüntetett felek között nem valósultak meg. A számlakibocsátó munkavállalókat, illetve alkalmi munkavállalókat nem foglalkoztatott, 2008. évre bevallási kötelezettségét nem teljesítette, éves beszámolóját a cégbírószághoz nem nyújtotta be, végelszámolója felé iratanyagot nem adott át, képviselője sem rendelkezett olyan megfelelő szakmai képesítéssel, amellyel a számlákban, a megkötött szerződésekben megnevezett tevékenységek elvégezhetők lettek volna. A vállalkozási szerződésekben a szerződések tárgya a komplex munkák ellenére mindössze egy mondatban került meghatározásra, a szolgáltatás speciális jellege ellenére a szükséges paramétereket nélkülözi, a teljesítésigazolások nem részletezettek, csupán a szerződések tárgyát ismertetik, az iratok közül mindössze egyetlen dokumentum tartalmazza a készítője nevét, a többin nem szerepel név, aláírás, készítőjük sem állapítható meg. A számlakibocsátó nevében kiállított számlák közül 5-ön, és a hozzájuk kapcsolódó dokumentumokon, bélyegző lenyomatban nem a Kft., hanem a „R. Kft.” megjelölés van feltüntetve, és számlázó program forgalmazóinak adatközlése alapján az is nyilvánvaló, hogy 12 számla nem felel meg az adóigazgatási azonosításra alkalmas bizonylat követelményeinek. A Kft. által kiállított számlák tartamilag hiteltelenek, mert a gazdasági események nem a számlákon feltüntetett felek között jöttek létre. A felperes tudott szerződéses partnerénél történt változásokról, de ennek ellenére nem győződött meg arról, hogy a számlákon feltüntetett munkák elvégzésének feltételei fennállnak-e, ki jogosult a számla kibocsátó képviselőjére. A felperesnek tudnia kellett, hogy levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel a

számlakibocsátó által elkövetett adókiátszásban vesz részt. A számlakibocsátó képviselére jogosult személy, K. Gy. nem ismerte el sajátjának a szerződéseken, számlákon feltüntetett aláírást, nyilatkozata szerint nem is ismeri a felperest, nem állt vele kapcsolatban. A munkák elvégzésében a számlakibocsátó képviseleti joggal nem rendelkező tagjának személyes közreműködése sem igazolt, és a munkálatokat a felperes által állított személy, M. J. sem végezte el, erre nézve meghatalmazással sem rendelkezett. A felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy az adóköteles tényállás kapcsán kellő körültekintéssel járt volna el.

A felperes keresetében az alperes határozatának hatályon kívül helyezését, másodlagosan az alperesi határozat megváltoztatását és az adóbírság törlését kérte.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes eleget tett a tényállás tisztázási, és bizonyítási kötelezettségének, objektív bizonyítékokkal igazolta, hogy a perben vitatott számlák szerinti gazdasági események nem a számlákban foglalt felek között és nem a számlák szerinti módon mentek végbe. A felek között nem volt vita a tekintetben, hogy Majoros János és az érdekkörébe tartozó cégek a felperessel hosszabb időn át üzleti kapcsolatban álltak, a számlakibocsátónál a tulajdonosi kör, valamint a képviseleti jogosultság területén változások következtek be, de a vitatott számlák befogadása során a számlakibocsátó nevében továbbra is M. J. járt el. Az alperes a közhiteles cégnyilvántartás adatai alapján helyesen rögzítette, hogy a számlakibocsátó képviselére M. J. nem volt jogosult. E személy meghatalmazását tartalmazó okiratot a felperes nem bocsátott rendelkezésre, szabályos meghatalmazást egyébként is csak az ügyvezető adhatott volna, de Majoros János nyilatkozata szerint a meghatalmazást nem az ügyvezetőtől kapta. M. J. képviseleti joga nem bizonyított, a felperesnek kellően gondos eljárás mellett fel kellett volna ismernie, hogy M. J. nem volt jogosult a számlakibocsátó képviselére. Az alperes egyébként sem azt vitatta, hogy a szerződéses partner kiválasztása során nem járt el kellő körültekintéssel a felperes, hanem azt, hogy a kifogásolt számlák teljesítésével összefüggésben nem igazolt, hogy azt a számlakibocsátó teljesítette volna. A felperes által keresetben előadottakat semmi nem támasztja alá, ezért az alperes határozata a kereset által vitatott körben nem jogszabálysértő.

A felperes felülvizsgálati kérelmében kérte a jogerős ítéletnek és az alperesi határozatnak az elsőfokú határozatra kiterjedő hatályon kívül helyezését, másodlagosan az alperes határozatának

megváltoztatásával az adóbírság törlését. Azzal érvelt, hogy az alperes eljárása nem felel meg az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97. §-ában foglaltaknak. Az alperes és az elsőfokú bíróság nem bizonyított adatokat értékelt a terhére, illetve a rendelkezésére álló bizonyítékból okszerűtlen következtetéseket vont le. Az adóhatósági határozatok és a jogerős ítélet jogszabálysértő, mivel a számlakibocsátó szabálytalanságának következményeit hárítja át rá. Fenntartotta a keresetben is kifejtett álláspontját, mely szerint M. J. a számlakibocsátó meghatalmazottként járt el, meghatalmazását bemutatta. Számára irreleváns volt, hogy a számlakibocsátó tagja, meghatalmazottja, vagy alvállalkozója végzi el a munkát, mivel az szerződés szerűen teljesítésre került. Kellő körülményt tanúsított, jogi álláspontjának alátámasztásaként hivatkozott a C-324/11., C-80/11. és C-142/11. számú ügyekben hozott ítéletekre, az ezekben kifejtett jogértelmezésre. Kifejtette, hogy a teljesítés megtörtént, a számlák szabályosak voltak, ezért az adólevonási jog megillette, kérte az Áfa tv. 44. § (5) bekezdése szerinti szabály alkalmazását.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban - rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás feltételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 275. §-a értelmében a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. (BH2002.29., BH2012.179.).

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, mivel ez nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.

Mindenekelőtt - az elsőfokú bírósággal egyezően - rámutat a Kúria arra, hogy nem bárki által elvégzett gazdasági esemény jogosítja fel az adózót az adólevonási jog gyakorlására. Az adólevonási jog gyakorlásának törvényi feltételeit ugyanis az Áfa tv. 119. §-a,

120. § a) pontja, 127. § (1) bekezdés a) pontja szerinti törvényi szabályozás rögzíti. Ezek értelmében pedig az adólevonási jognak a tárgyi feltétele alakilag és tartalmilag hiteles számla. Az alperes pedig az Art. 97. §-a szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségét teljesítve megalapozottan állapította meg, hogy a gazdasági események nem a számla szerinti módon és nem a számla szerinti felek között mentek végbe. Az e megállapítást alátámasztó alperesi határozatban részletezett bizonyítékok megdöntésére a felperes bizonyítást a perben sem ajánlott fel, még megnevezni sem tudta, hogy ténylegesen ki teljesített részére, a szakértelmet is igénylő munkákat a valóságban ki végezte el.

A jogerős ítélet megfelel a Pp. 206. §-ában, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. Az elsőfokú bíróság minden egyes adatot egyenként és egymással egybevetve is értékelt, indokolási kötelezettségét is teljesítette, bizonyítékértékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak is, helytállóak a ténybeli következtetések. A felperes felülvizsgálati kérelme tartalmát tekintve a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nem kerülhetett sor.

A felülvizsgálati kérelemben előadottakra figyelemmel rámutat a Kúria is arra, hogy a felperes csupán állította M. J. személyes közreműködését, munkavégzését, illetve teljes körű meghatalmazással való rendelkezését, de ezt semmivel nem támasztotta alá. M. J. pedig nyilatkozata szerint nem vett részt a számlák szerinti munkák elvégzésében. A felperes nem tett meg semmilyen ésszerű intézkedést annak érdekében, hogy az adókijátszásban való részvételt elkerülje. Alaptalanul hivatkozott arra, hogy a határozatok ellentétben állnának a közösségi jogértelmezéssel és joggyakorlattal. Jelen ügyben megállapítható tényállás nem azonos a felperes által hivatkozott ítéletek szerinti tényállásokkal. Hangsúlyozza e körben a Kúria, hogy a felperes nem nevezett meg olyan olyan bizonyítékot, amely a számlakibocsátó teljesítését igazolhatta volna. Az adóhatóság a felperesi előadással ellentétben nem hárított át a felperesre bizonyítási kötelezettséget, hanem az objektív körülmények alapján bizonyította, hogy a felperesnek tudnia kellett arról, hogy a levonási jog megalapozására felhozott ügylettel adókijátszásban vesz részt. Utal e körben a Kúria arra, hogy a számlakibocsátó ügyvezetője nem ismerte el sajátjának a szerződéseken, számlákon feltüntetett aláírást, nyilatkozata szerint a felperessel nem állt kapcsolatban, és több számlán még a számlakibocsátó megnevezése is téves. A felperes speciális tevékenységéből eredően továbbá a munkák csak a nála fellelhető adatok, tények, ismeretek birtokában, rendszeres egyeztetés, kapcsolattartás útján voltak elvégezhetőek, ennek ellenére a felperes még megnevezni sem tudta a számára ténylegesen teljesítőt. A felperes tudott arról, hogy a számlakibocsátó személy neve és

ügyvezetője tekintetében változások történtek. Ennek ellenére nem győződött meg arról, hogy a számlákon feltüntetett munkák számlakibocsátó általi elvégzésének feltételei egyáltalán fennállnak-e vagy sem, ki jogosult e társaság képviseletére, és ténylegesen ki teljesít részére. Mindezek miatt az adókiátszásban való elkerülés érdekében nem tett meg egyetlen ésszerű intézkedést sem, javára kivételes méltánylást érdemlő körülmény sem állapítható meg, nem állnak fenn az Art. 171. § (1) bekezdése szerinti, adóbírság mérséklésére okot adó körülmények. A felperes nem az adott helyzetben tőle elvárható körültekintéssel járt el, és a perbeli jogvita eldöntésére egyébként sem a korábban hatályos Áfa tv. az irányadó, ezért téves az Áfa tv. 44. § (5) bekezdésének alkalmazhatóságára vonatkozó okfejtése is.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért jogszabályt, ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A peresztes felperes a Pp. 270. § folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2013. május 15.

**Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró,
Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró**

A kiadmány hitelül:

tisztviselő

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.560/2013/8.szám

A Kúria a dr. Tomasovszky Csilla ügyvéd által képviselt felperesnek dr. Sz. Maknics Zsuzsanna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság által hozott 1.K.27.092/2013/2. számú ítélete ellen a felperes által 3. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján folyamatban volt felülvizsgálati eljárásban hozott Kfv.V.35.560/2013/4. számú ítéletének kijavítása tárgyában - az alulírott napon - meghozta a következő

kijavító v é g z é s t :

A Kúria a Kfv.V.35.560/2013/4. számú ítéletének felülvizsgálati eljárási illeték viselésére vonatkozó rendelkezését akként javítja ki, hogy az helyesen a következő: „A feljegyzett 160.000 (százhatvanezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.”

A Kúria a Kfv.V.35.560/2013/4. számú ítélete felülvizsgálati eljárási illeték viselésére vonatkozó rendelkezéséhez kapcsolódó indokolását akként javítja ki, hogy annak szövege helyesen a következő: „A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés m) pontjában és (2) bekezdésében, 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-ában foglaltakon alapul.”

A végzés ellen további jogorvoslatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes az 5. sorszámra lajstromozott beadványában a Kfv.V.35.560/2013/4. számú ítélet kijavítását kérte. A Kúria a felülvizsgálati ügy iratait beszerezte, és a felperes kérelmében foglaltakat, az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 5. § (1) bekezdés m) pontja szerinti illetékmentesség feltételül megkívánt nyilatkozat megtételét ellenőrizte. Az iratok alapján megállapítható, hogy az illetékmentesség törvényi (Itv.) feltétele fennáll, ezért a Kfv.V.35.560/2013/4. számú ítéletnek a

felülvizsgálati eljárási illeték viselésére vonatkozó rendelkezését, és az ahhoz kapcsolódó indokolást javítani szükséges.

A polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 224. § (1) bekezdése értelmében bíróság névcsere, hibás névírás, szám- vagy számítási hiba vagy más hasonló elírás esetén a határozat kijavítását végzéssel bármikor hivatalból is elrendelheti.

A Kúria a Pp. 224. § (1) bekezdése alapján a rendelkező rész szerint határozott az ítélet kijavításáról.

A Kúria által hozott végzés ellen további jogorvoslatnak a Pp. 233. §-a, 233/A. §-a és a Pp. 271. § (1) bekezdés e) pontja alapján nincs helye.

Budapest, 2014. június 30.

. Lomnici Zoltán sk.
a tanács elnöke

A kiadmány hitelével:

tisztviselő