

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.468/2013/5.szám

A Kúria a Pivarnyikné dr. Juhász Emőke Ügyvédi Iroda (ügyintéző: Pivarnyikné dr. Juhász Emőke ügyvéd, által képviselt felperesnek a dr. Mondok Viktória jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. április 5. napján kelt 25.K.28.108/2013/3. számú ítélete ellen a felperes által 3. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 25. K.28.108/2013/3. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 250.000 (kettőszázötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.683.700 (kettőmillió-hatszáznyolcvanháromezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes a 2004. december 1-jén kelt szerződésben megbízta a G. Bt.-t (a továbbiakban: GBt.), hogy a megbízó tevékenységi körében forgalmazott termékekre a megbízó nevében, de nem kizárólagos joggal kereskedelmi, ügynöki tevékenységet végezzen. A szerződés szerint a megbízottat az általa közvetített vevőknek értékesített termék után díjazás, ügynöki jutalék illetve meg, amely számszerűsített összegét a felek közös elszámolás során állapítják meg. G. I. a felperes egyik tulajdonosa, tagja volt, a felperesnél napi 4 órás munkaidőben üzletkötőként volt foglalkoztatva, a GBt. beltagja volt, kiegészítő tevékenységet folytatónak nem minősülő társas vállalkozó. A GBt. 2006. évben négy, 2007. évben öt, 2008. évben pedig tizenegy számlát bocsátott ki, amelyek alapján a felperes ügynöki díjat fizetett a bizonylatok szerint a Bank Nyrt., M. F. Bank Rt., E. Bank Rt. részére közvetített megvalósult értékesítések után.

A felperes, mint megbízó és a N. Bt. (a továbbiakban NBt.), mint megbízott között 2003. december 6-án létrejött megbízási szerződés szerint a NBt. kereskedelmi ügynöki tevékenységet végez a felperes részére, és az általa közvetített vevőknek értékesített termék után díjazás, ügynöki jutalék illeti meg, amely összegét a felek közös elszámolás alapján állapítják meg. M. Gy. a felperes tagja, ügyvezetője volt, napi 8 órás, heti 40 órás munkaviszonyban látta el ügyvezetői teendőit és beltagja, illetve üzletvezetője volt a NBt.-nek, amely társaságnak két főállású alkalmazottja volt, M. I. reklám és kommunikációs tevékenységet folytató részlegvető és Cs. Cs.üzletkötő. A NBt. 2006. évben nyolc, 2007-ben nyolc, 2008. évben pedig tizenhárom számlát állított ki ügynöki díjról a felperesnek. A felperes, mint megbízó és a K. Kft. (a továbbiakban: KKft.), mint megbízott között 2003. február 1-jén létrejött szerződés szerint a KKft. kereskedelmi, ügynöki tevékenységet végez a felperes részére, és az általa közvetített vevőknek értékesített termék után ügynöki jutalék illeti meg. A KKft.-nek Kalmár G. J. tagja, ügyvezetője volt, napi 8 órás, heti 40 órás munkaviszonyban szerviz technikusként volt a felperes alkalmazottja. A felperes 2006-ban tizenöt, 2007. évben tizenhárom, 2008. évben pedig tizenhárom készpénzfizetési számlát fogadott be a KKft.-től, amit pénztárába bevételezett és árbevételeként elszámolt. A teljesítésigazolások értelmében a KKft. a U.Magyarország Kft. részére történt értékesítés éves forgalma után részesült jutalékban. Az O. Kft.(a továbbiakban OKft.) és a felperes között 2003. január 3-án létrejött megbízási szerződés szerint az OKft. kereskedelmi, ügynöki tevékenységet végez a felperes részére a V. termékek tekintetében, a megbízottat az általa közvetített vevőknek értékesített termék nettó eladási ára után éves szinten százalékos mértékű nettó díjazás, ügynöki jutalék illeti meg. Az OKft. tagja és ügyvezetője C. B. volt, aki napi 8 órás munkaviszonyban kereskedelmi managerként, V. üzletág vezető munkakörben a felperes alkalmazottjaként volt foglalkoztatva. Az OKft. ügynöki jutalékról 2006. évben tizenegy, 2007. évben tizenkettő, 2008. évben tizenkettő számlát állított ki.

A felperes 11 személygépkocsi után nem fizetett cégautó adót, útnyilvántartást vezetett.

Az adóhatóság a felperesnél 2006-2008. évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedő, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatot az alperes a 2011. március 7. napján kelt határozatában helybenhagyta, kötelezte a felperest társasági adónemben (a továbbiakban: ta) 6.673.000 Ft, személyi jövedelemadónemben (a továbbiakban: szja) 7.000.000 Ft, általános forgalmi adónemben (a továbbiakban: áfa) 10.106.000 Ft, munkaadói járulék adónemben 55.000 Ft, egészségügyi hozzájárulás adónemben (a továbbiakban: eho) 1.755.000 Ft, társas vállalkozások különadója

adónemben 1.248.000 Ft, azaz mindösszesen 26.837.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet megfizetésére, 13.418.000 Ft adóbírsággal sújtotta, 10.056.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Határozata a következőket tartalmazza:

A felperes a GBt., az NBt., a KKft., valamint az OKft. nevében kiállított számlák alapján nem jogszerűen gyakorolta az adólevonási jogát. Ezek a bizonylatok tartalmilag hiteltelenek, a számlákban feltüntetett felek között a gazdasági események nem jöttek létre. Az alperes érdemi döntését az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: régi Áfa tv.) 32. § (1) bekezdés a) pontjára, 35. §(1) bekezdés a) pontjára, 43. § (5) bekezdésére, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: új Áfa tv.) 120.§ a) pontjára, 127. § (1) bekezdésére, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 165-166. §-aira alapította. Rögzítette, hogy a régi Áfa tv. 44. § (5) bekezdése nem alkalmazható, mivel a gazdasági események a felek között nem történtek meg, így a kellő körülmények megállapíthatósága nem merülhet fel. A felperes felé kibocsátott összesen 125 db számla alapján állapította meg 2006. évre 3.992.000 Ft-ban, 2007. évre 2.792.000 Ft-ban, 2008. évre pedig 3.322.000 Ft-ban az áfa adókülönbözetet azzal, hogy ezek után költség nem számolható el, és megnövelte a felperes adózás előtti eredményét is valamennyi vizsgált időszak tekintetében, a számlákban foglalt összegeket pedig végleges pénzeszköz átadásnak minősítette.

Az volt a jogi álláspontja, hogy 11 gépjármű kapcsán becsatolt útnyilvántartások hiteltelenek, nem igazolják a gépkocsik valós mozgását. Az útnyilvántartások nem zárják ki a magáncélú használatot, a felperes a gépjárművek magáncélú használatának, illetve a magáncélú használat lehetőségének hiányát nem tudta igazolni, emiatt a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 70. §-a értelmében szja, az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVI. törvény 4. §-a alapján pedig eho adónemben, a foglalkoztatás elősegítéséről és a munkanélküliek ellátásáról szóló 1991. évi IV. törvény (a továbbiakban: Flt.) 40. § (1) bekezdése alapján munkaadói járulék adónemben adókülönbözeteket kellett megállapítani a felperes terhére, és adózás előtti eredményét a vizsgált években csökkenteni kellett. Az államháztartás egyensúlyát javító különadóról és járulékról szóló 2006. évi LIX. törvény 3. § (2) bekezdés b) pontja szerint a különadó alapot növelő tételek közé kell sorolni az adóévi adózás előtti eredmény terhére elszámolt véglegesen átadott pénzeszközt, ezért az összesen 31.206.000 Ft adóalap után meg kellett állapítani a felperes különadó fizetési kötelezettségét is.

A felperes minősített adózónak minősül, a terhére megállapított adóhiány könyvek, nyilvántartások meghamisításával függ össze, ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) esetében a 170. § (1) bekezdése szerinti 20%-os

bírságmérték nem alkalmazható. A bírságalapot képező adóhiány után az Art. 170. § (1) és (2) bekezdései értelmében 50%-os mértékű adóbírság előírása a kötelező. Az Art. 171. § (2) bekezdése értelmében nem volt helye az adóbírság mérséklésének sem, a késedelmi pótlék mérséklése pedig nem alkalmazható olyan adóhiány esetén, amikor bírság mérséklésének sincs helye. Az elsőfokú adóhatóság eleget tett a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének. A fellebbezéshez csatolt szindikátusi szerződés és a felperes vevő partnereinél korábban munkaviszonyban álló személyektől beszerzett nyilatkozatok nem alkalmasak a számlák tartalmi hitelességének alátámasztására, annak igazolására, hogy az ezeken feltüntetett gazdasági események a valóságban ténylegesen megtörténtek volna. A rendelkezésre álló dokumentumok, kapcsolódó ellenőrzések, tanú és ügyfélnyilatkozatok megalapozottá teszik az elsőfokú határozat megállapításait. Az elsőfokú adóhatóság nem sértette meg az Art. 130. §-ában foglaltakat sem, mivel a közvetítői jutalékról számlát kibocsátó társaságoknál és a vevőpartnereknél nem végzett az Art. 87. § (1) bekezdés a) pontja alá tartozó olyan ellenőrzést, amely során a jogviszony minősítette volna. A felperes útnyilvántartásának adatai sorozatosan eltérnek az autók mozgásától, használatától, a hiteles információkat tartalmazó okiratok (üzemanyag és szervizszámlák) adataitól, az útnyilvántartások hitelessége teljes egészében megdőlt.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok megváltoztatását, adófizetési kötelezettségének a bevallottal azonosan történő megállapítását, a terhére előírt adóhiánynak minősülő adókülönbözet összegének nulla forintra történő megváltoztatását, az adóbírság és késedelmi pótlék kiszabásának mellőzését kérte. Másodlagosan az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését. Vitatta a terhére különböző adónemekben előírt adóhiánynak minősülő adókülönbözetek jogalapját és a vele szemben alkalmazott jogkövetkezményeket. Az ügynöki jutalékkal kapcsolatosan kérte több személy tanúkénti meghallgatását, az alperes kötelezését arra, hogy csatolja be a korábbi áfa vizsgálatokkal kapcsolatos dokumentumokat.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította, jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes a tényállást a jogilag releváns tények tekintetében teljes körűen tisztázta, és az ebből levont következtetései helytállóak. A felperes vevőkkel történő első kapcsolatfelvételére a közvetítői tevékenységekre kötött megbízási szerződéseket megelőzően került sor, a vevők nyilatkozata minden esetben arra az egyértelmű eredményre vezet, hogy közvetítő az ügyletek során nem járt el, ezt a felperes által becsatolt nyilatkozatok sem tudják megcáfolni. M. Gy. tanúkénti meghallgatása során úgy nyilatkozott, hogy szindikátusi szerződést azért hozták létre, mivel kevés osztalékra volt jogosult, ezért szerződésben rögzítették, hogy

tevékenységük arányában részesülnek jutalékban. A felperes tagjai a felperesi társaság nevében végzett tevékenységüket úgy kívánták anyagilag elismerni, hogy a felperes nem a tagoknak fizetett aktivitásuk arányában, hanem GBt. és az NBt. számlázott a felperesnek. A perben meghallgatott tanúk csak a személyeket tudták megnevezni, arról nem volt ismeretük, hogy e személyek mely társaság képviselőjében jártak el, közvetítésről, ügynöki tevékenységről nem tudtak. Életszerűtlen, hogy a gazdasági életben résztvevő felek ne tájékoztassák partnerüket arról, hogy mely társaság nevében és megbízásából járnak el. Ítéleti bizonyossággal megállapítható, hogy a felperes üzleti kapcsolatai nem a számlakibocsátó társaságok tevékenységének eredményeként jöttek létre, ezért az ügynöki tevékenységről szóló számlák tartalmilag hiteltelenek. A közvetítői tevékenység megtörténtét, teljesítését, a széles körű bizonyítási eljárás eredményeként rendelkezésre álló tények nem igazolják, a szerződéskötést megelőző kapcsolatfelvételtől, egyeztetésekről, tárgyalásokról írásbeli dokumentum nem került benyújtásra. A felperes ügynöki tevékenység megvalósulását alátámasztó hitelt érdemlő okiratokat nem csatolt be. Az alperes az érintett társaságoknál lefolytatott kapcsolódó ellenőrzések során sem talált ilyeneket, önmagában pedig az a tény, hogy a felperes és vevői között az értékesítés megvalósult, nem teremti meg a jutalék kifizetésének jogalapját. A felperes által hivatkozott törvény meghatározza a kereskedelmi ügynök képviselői jogosultságának terjedelmét, amelyről köteles tájékoztatni a harmadik felet, tehát egy ügynök nem végezhet úgy jogszerűen közvetítői tevékenységet két fél között, hogy bármelyik fél ne tudjon arról, hogy ügynökkel áll kapcsolatban. Az adólevonási jog csak alakilag és tartalmilag hiteles számla alapján gyakorolható, a számla pedig akkor tekinthető hiteles bizonylatnak, ha minden adata helytálló. A felperes a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 164. § (1) bekezdése alapján eljárva nem bizonyította a számlatartalom szerinti gazdasági események tényleges valóságát, nem cáfolta meg a számlák hiteltelenségére vonatkozó alperesi megalapozott megállapításokat. A felperes kellő körültekintésre olyan gazdasági esemény kapcsán nem hivatkozhat, amely a számlákban feltüntetett felek között a valóságban nem ment végbe. Az alperes olyan objektív körülményeket tárt fel, amelyek az Európai Unió Bíróságának (a továbbiakban: EUB) határozataiban kifejtett jogértelmezésre is figyelemmel megalapozzák az adólevonási jog gyakorlásának megtagadását. Az útnyilvántartások vezetésére, a felperes által is elismerten, nem kellő körültekintéssel került sor, ezek hiányosságokat, ellentmondásokat tartalmaznak. Az e körben tett alperesi megállapítások tényszerűek, jogszerűek. A felperes nyilvántartásai nem alkalmasak arra, hogy kizárják a magáncélú gépjárműhasználatot. A felperes által megjelölt ellenőrzések egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló vizsgálatok voltak, ezért a felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy a korábbi revíziók a jelen

ügyben kifogásolt gazdasági eseményeket elfogadták volna. Az alperes nem sértette meg az Art. 130. §-ában foglaltakat. Jogszerűen vonta le a jogkövetkeztetést a tekintetben is, hogy kettős adóztatásra nem került sor. Az adóbírság és a késedelmi pótlék jogszerűen került alkalmazásra. Az adóbírság mérséklését nem befolyásolja az a felperesi hivatkozás, mely szerint korábban terhére az adóhatóság még nem tett megállapítást, ezért a felülvizsgálni kért közigazgatási határozatok a kereset által megjelölt körben, az ügy érdemét érintően nem jogszabálysértőek.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, a jogszabályoknak megfelelő új határozat meghozatalára, vagy a jogerős ítélet és az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését és az első fokú adóhatóság kötelezését a jogszabályoknak megfelelő új határozat meghozatalára. Azzal érvelt, hogy a határozatok nem felelnek meg az Art. 1. § (7) bekezdésében, 97. §-ában, 130. §-ában, 165. §-ában, 170-171. §-ában, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény 50. § (6) bekezdésében, a Pp. 164. § (1) bekezdésében, 206. §-ában, 213. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében, a régi Áfa tv. 32. § (1) bekezdés a) pontjában, 35. § (1) bekezdés a) pontjában, 43. § (5) bekezdésében, 44. § (5) bekezdésében, az új Áfa tv. 120. § a) pontjában, 127. § (1) bekezdésében, az Sztv. 5. § (3) bekezdésében, 165-166. §-ában, az Szja tv. 5. számú melléklet II/7. pontjában, az Flt. 40. § (1) bekezdésében, a közösségi jogi alapelvekben foglaltaknak. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság nem a keresetlevél mentén végezte el a bírói felülvizsgálatot. Sérelmezte bizonyítási indítványainak mellőzését. Kifejtette, hogy az elsőfokú bíróság a rendelkezésre álló bizonyítékokat „kirívóan okszerűtlenül mérlegelte”, nem adta indokát az általa becsatolt bizonyítékok, bizonyítási indítványok mellőzésének. Fenntartotta a keresetben is kifejtett jogi álláspontját, mely szerint adólevonási jogát jogszerűen gyakorolta, törvényesen számolta el költségként az ügynöki jutalékról kiállított számlákat. Az volt a jogi álláspontja, hogy a tankolással összefüggő pár km-es eltérések elhanyagolható hibának tekinthetők, a hiányosság kategóriájába tartoznak, nem bizonyítják a magáncélú használatot. Ez utóbbi bizonyítására nem alkalmas az sem, hogy néhány hivatalos utat nem vezetett be az útnyilvántartásába, mivel ez csupán adminisztratív tévedésnek minősíthető. Hangsúlyozta, hogy utasításban tiltotta a gépjárművek magánhasználatát. Kérte az ügyben előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria nem kezdeményezett előzetes döntéshozatali eljárást, és nem

találta alaposnak a felperes felülvizsgálati kérelmét sem az alábbiakban részletezett okok miatt:

A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nincs helye bizonyítás feltételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a Pp.275. §-a értelmében a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. (BH.2002.29., 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 nem kerülhet sor.

A bíróságnak a Pp.163-164. §-ai értelmében kizárólag az ügy érdemi eldöntése szempontjából releváns tények megállapítása érdekében szükséges bizonyítást kell lefolytatnia és e kötelezettségének az elsőfokú bíróság eleget is tett, jogszerűen mellőzte a további bizonyítást. Rámutat a Kúria arra, hogy a felperes által perben becsatolt, felülvizsgálati kérelemhez is mellékelte ellenőrzési jegyzőkönyvek egyértelműen az egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzésről tanúskodnak. Az elsőfokú bíróság ezért iratszerűen rögzítette, hogy az adóhatóság, a felperesi érveléssel ellentétben, nem végzett a közvetítői jutalék kapcsán olyan ellenőrzést, amely során a jogviszonyt minősítette volna. Ugyanez a megállapítás tehető a felperesnél korábban végzett ellenőrzésekre is, amelyek egyike sem volt bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés.

Az elsőfokú bíróság ítélete megfelel a Pp.213. § (1) bekezdésében, 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak, a kereseti kérelem tárgyában hozott olyan érdemi döntés, amely a bizonyítékok egyenkénti és egymással történő egybevetésén, okszerű bizonyíték értékelésén alapul és kellően indokolt határozat, tehát nem sért eljárási jogszabályt. Hangsúlyozza a Kúria, hogy az elsőfokú ítélet teljes körűen tartalmazza azon magánszemélyek nyilatkozatát, akiket az elsőfokú bíróság tanúként hallgatott meg, és ezeket helytállóan értékeli. Kizárólag olyan személyek tanúkénti meghallgatásának mellőzésére került sor, akik már a közigazgatási eljárás során nyilatkozatot tettek. Iratszerűen rögzítette az elsőfokú bíróság azt is, hogy az adóhatóság széleskörű bizonyítási eljárást folytatott le, teljesítette tehát azon nemzeti és közösségi jogi jogszabályi rendelkezéseken alapuló kötelezettségét, mely szerint az adóalanyoknál szükséges revíziók elvégzése, és az

áfával kapcsolatos szabálytalanságok, visszaélések, csalások, adókijátszások megállapításához szükséges ellenőrzések elvégzése az adóhatóság feladata. Az alperes saját ellenőrzési, továbbá bizonyítási kötelezettségét nem hárította át a felperesre. Az alperes határozata és a jogerős ítélet is teljes körűen tartalmazza mindazokat az objektív körülményeket, amelyek alapján egyértelműen megállapítható, hogy a felek közötti számlák szerinti gazdasági események (ügynöki tevékenységek), a számlák szerinti módon a valóságban ténylegesen nem mentek végbe. Kiemeli e körben a Kúria is, hogy a felperes üzleti partnerei minden esetben egyértelműen úgy nyilatkoztak, hogy az üzleti kapcsolat nem a számlakiállító társaságok tevékenységének eredménye, közvetítő fél nem volt a felperes és üzleti partnerei között, márpedig egy ügynök nem végezhet közvetítői tevékenységet két fél között úgy, hogy az egyik fél nem tud arról, hogy ügynökkel áll kapcsolatban. Valós, tényleges gazdasági esemény hiányában pedig a számlák tartalmilag hiteltelenek, ezek alapján nem kerülhet sor az adólevonási jog gyakorlására. Az alperes határozata és az elsőfokú bíróság ítélete teljes körűen megfelel az EUB ítéleteiben kifejtett jogértelmezésnek, amely többek között a C-439/04. és C-440/04., C-409/04., C-80/11., és C-142/11., C-324/11. számú ítéletekből is egyértelműen megismerhető. Ezen ítéletek mindegyike kifejezetten utal arra, hogy az adólevonási jog nem gyakorolható, amennyiben ennek a 2006/112/EK irányelvben előírt tartalmi és formai követelményei nem teljesülnek. Osztja a Kúria az elsőfokú bíróság jogi álláspontját a tekintetben is, hogy a felperes nem hivatkozhat kellően körültekintő magatartásra, továbbá ésszerűen elvárható intézkedések megtételére olyan gazdasági eseményeknél, amelyek kapcsán az adóhatóság által bizonyított objektív körülmények alapján egyértelműen megállapítható, hogy a számlában foglalt felek között, a számlák szerinti gazdasági események a valóságban ténylegesen nem mentek végbe. Az a tény pedig, hogy a számlakiállító társaságok a felperes felé kibocsátott számláik áfa tartalmát bevallásaikban fizetendő adóként beállították és az adót megfizették, nem teszi a valóságban ténylegesen megtörténtté a számlákon feltüntetett gazdasági eseményeket. E társaságok adóbevallási és adó befizetési kötelezettsége ugyanis az általuk kibocsátott számlák után a régi Áfa tv. 40. § (6) bekezdésében, és az új Áfa tv. 147. § (1) bekezdése alapján fennállt. A perben nem merült fel semmilyen olyan kérdés, amely az EUB jogértelmezését szükségessé tette volna, tekintettel arra, hogy mindazon kérdések tekintetében, amelyben jelen ügyben a nemzeti bíróságnak döntenie kellett az EUB korábban már hozott iránymutató határozatokat.

Az alperes érdemi döntése 17-25. oldalon sorolja fel, bizonyítékokkal alátámasztottan, mindazokat az útnyilvántartással kapcsolatos eltéréseket, hiányosságokat, amelyek megalapozzák az Szja tv. 70. § (1)-(4) bekezdéseiben, illetve (7) bekezdésében, az 5. számú melléklet II.7. pontjában foglaltak értelmében a felperes

cégautó fizetési kötelezettséget. A felperes a peres eljárás során, az alperesi határozatban foglaltak megdöntésére alkalmas bizonyítást nem ajánlott fel.

Az útnyilvántartás, továbbá a cégautó adófizetési kötelezettség kapcsán a Kúria, illetve jogelődje már több határozatot hozott (Kfv.I.35.375/2011/5., Kfv.V.35.034/2011., Kfv.I.35.241/2011., Kfv.I.35.257/2010/6., Kfv.V.35.406/2011/6., Kfv.V.35.054/2012/5., Kfv.V.35.214/2012/3. ...stb.) Ezek mindegyikében rámutatott arra, hogy az Szja tv. előzőekben nevesített rendelkezései értelmében nem kell a cégautó adót megfizetni abban az esetben, ha kétséget kizáróan igazolható, hogy nem valósult meg a magáncélú használat. Abban az esetben azonban, ha bármely körülmény, vagy dokumentum (így különösen a tárolás helye, illetve az irányadó belső szabályzat, szerződés, útnyilvántartás) alapján megállapítható, hogy a cégautót magánszemély - akár állandó, akár eseti jelleggel a cégautó egyéb használatától függetlenül - személyes célra (is) használja (használják) vagy használhatja, akkor a törvényi szabályozásból egyértelműen következik, hogy nem csak a magánhasználat ténye, hanem annak lehetősége is adófizetési kötelezettséget teremt. Nem tekinthető hitelesnek az az útnyilvántartás, amelyben feltüntetett adat valódisága nem bizonyított. Az útnyilvántartásnak az Szja.tv. mellékletében szabályozott kötelező tartalmi elemeket kell magában foglalnia, ezen adatok együttes meglétével állapítható meg az útnyilvántartás teljes körűsége, illetve hitelessége. A felperes maga sem vitatta, hogy az útnyilvántartások vezetése nem kellő körültekintéssel valósult meg, ezek hiányosságokat, ellentmondásokat tartalmaznak. E tényen nem változtat az, hogy az ügyvezetés belső utasításban tette kötelezővé az útnyilvántartás vezetését, mivel a felperes által meg nem cáfolt tények az alperesi érdemi döntés megalapozottságát támasztják alá. Az útnyilvántartások ugyanis, a rendelkezésre álló adatok szerint, sorozatosan eltérnek az autók mozgásától, használatától, illetve a használatról hiteles információkat tartalmazó okiratok adatairól. Hangsúlyozza a Kúria is, hogy az útnyilvántartásokban a km óra állások folyamatos vezetéseük voltak, tehát az előző évi záró és a követő évi nyitó kilométeróra állása azonos volt. Az útnyilvántartások ezért hiteltelenek attól a hónaptól számítva, amikor az adott gépjármű esetében az első hiányosság megállapítható. Abban az esetben, ha valamely adat valótlansága kiderül, akkor a további időszakra sem minősíthető hiteles dokumentumnak az útnyilvántartás, melynek vezetése az utak hosszától nem tehető függővé. Az alperesi határozatban bizonyítékokkal alátámasztottan feltárt, megállapított eltérések, hiányosságok ezért nem minősíthetők „elhanyagolható hibának”, „megengedhető, adminisztratív tévedésnek”.

A felperes általa sem vitatottan minősített adózónak minősül. Az alperes érdemi döntése, továbbá a jogerős ítélet ezért az

adóbírság, valamint a késedelmi pótlék tekintetében is teljes körűen megfelel az Art. 170. § (1) és (2) bekezdésében, 171. § (2) bekezdésében, 165. §-ában foglaltaknak.

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

A pervesztes 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, 2014. május 22.

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