

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.093/2014/3.szám

A Kúria a Bárándy és Társai Ügyvédi Iroda (ügyintéző ifj. dr. Gábor László ügyvéd) által képviselt felperesnek a dr. Cserpák Ibolya jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság Hatósági Főosztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. november 26-án kelt 24.K.27.416/2013/8. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 11. 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 Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 24.K.27.416/2013/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2007-2009-es adóévekben több gazdasági társaságtól fogadott be számlákat, mely számlák általános forgalmi adótartalmát visszaigényelte. A gazdasági események vizsgálata során az adóhatóság arra a következtetésre jutott, hogy a gazdasági tevékenységet nem a számlakibocsátó társaságok végezték. Rögzítette, hogy a felperes ismeretlen személyek részére megfizetett megbízási díjak után nem tett eleget az adófizetési kötelezettségének. Ezekre figyelemmel a felperes terhére általános forgalmi adó, nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulék, egészségbiztosítási alapot megillető járulék, szakképzési hozzájárulás, kulturális járulék adónemekben mindösszesen 55.781.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg. Az adózó javára társasági adó adónemben 8.120.000 Ft adókülönbözetet tárt fel. Az adóhiánynak minősülő adókülönbözet után 27.871.000 Ft adóbírságot és 30.276.000 Ft késedelmi pótlékot szabott ki.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Álláspontja szerint az adóhatóság eljárása során az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.)

97. §-ában megállapított tényállás tisztázási kötelezettségének teljes körűen eleget tett. A rendelkezésre álló dokumentumok, képviselői nyilatkozatok alapján tényként állapítható meg, hogy a számlakibocsátó társaságok részéről a számlákban szereplő gazdasági tevékenységek elvégzése nem igazolható. A fennálló személyes kapcsolat miatt megállapítható, hogy a felperes olyan ügyletekben vett részt, mely ügyletek esetén az adókiírátszásról tudomással kellett, hogy bírjon. A felperes valamennyi szerződését a cége jogi képviselétét is ellátó Ügyvédi Iroda képviselőjével, dr. T. Ildikóval kötötte meg. Tudnia kellett arról, hogy az ügyvéd a gazdasági társaságoknak nem ügyvezetője, a szakmai vezetőként megjelölt dr. T. Iván pedig nem köthető a számlakibocsátó gazdasági társaságokhoz. Az ellenérték megfizetése az Ügyvédi Iroda letéti számlájára történt. A felperes a számlákban foglalt gazdasági eseményeket továbbszámoltatta annak ellenére, hogy a szolgáltatás elvégzését és a munkákat nem is ellenőrizte. Így az első fokú bíróság megítélése szerint az adóhatóság objektív körülmények alapján bizonyította, hogy az adózó tudott vagy tudnia kellett az ügylet kapcsán arról, hogy a számlakibocsátó adókiírátszásban vesz részt. Az adóbírság mértékének megállapítása körében rögzítette, hogy annak mértéke helytálló mérlegelés alapján került kiszabásra. Nem tévedett az alperes akkor sem, mikor a *személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja tv.)* alapján fizetési kötelezettséget állapított meg, mert a letéti számlára fizetett összegek tekintetében a teljesítés pontos címzettje nem volt tisztázható.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Az általános forgalmi adóval kapcsolatos megállapítások tekintetében elsődlegesen a forgalmi adóra és annak jogkövetkezményére vonatkozó megállapítások megváltoztatását és ezek törlését, másodlagosan, amennyiben erre a Kúria nem lát lehetőséget, úgy az általános forgalmi adóhoz kapcsolódó jogkövetkezmények törlését és a határozat ekkénti megváltoztatását kérte. Míg a személyi jövedelemadóra vonatkozó ítéleti rendelkezések teljes körű megváltoztatását indítványozta. Kifogásolta, hogy az elsőfokú bíróság nem vette nyomatékosan figyelembe azt, hogy az elsőfokú adóhatóság a teljesítés megtörténtét az eljárásban nem kérdőjelezte meg, a hatósági álláspont megváltoztatására a másodfokú eljárásban került sor. Az alperes a megrendelőknél átadott produktumot nem ellenőrizte, csupán a számlakibocsátók érdekkörében elkövetett szabálytalanságokból vont le helytelen következtetést. Szerződő félként ügyvéd járt el, aki mindvégig arról tájékoztatta a felperest, hogy az alkalmazott atipikus szerződési forma a jogszabályi követelményeknek megfelel. Az hogy, a hivatkozott szerződés nem rendelkezik dr. T. Iván munkavégzéséről még nem jelenti, hogy valójában nem ő teljesített. Az adókiírátszás nem a felperes részéről, hanem a számlakibocsátó társaságok részéről állt fenn, melyről a társaságnak tudomása nem volt és nem is lehetett.

Nézete szerint az adóhatóság nem elégedhet meg annak feltárásával, hogy a számlakibocsátók oldalán milyen anomáliák vannak, neki egyértelműen vizsgálnia, értékelnie és indokolnia kell, hogy a számlabefogadó pozitív tudattartalma átfogta-e, hogy adókiírássá részesévé vált. Ez kifejezetten igaz a V. Kft-vel kapcsolatos megbízásra és teljesítésre. Hangsúlyozta, hogy az adóhatóság T. Ivánt meg sem kísérelte meghallgatni és e vonatkozásban az ítélet indokolása is hiányos.

A bírság mértéke körében előterjesztett másodlagos kereseti kérelme kapcsán az elsőfokú bíróság a Pp. 213. §-ába ütköző módon járt el. Arra hivatkozott, hogy az ügyvédi eljárás olyan biztonságot nyújtott a felperesnek, ami alapján joggal feltételezte, hogy az ügyletek a jogszabályi előírásoknak megfelelnek. Iratellenes az az ítéleti megállapítás, hogy a kifizetés ismeretlen személyek részére történt, hiszen pontosan beazonosítható az Ügyvédi Irodának történő utalás. Az adóhatóság és a bíróság is csak a kifizetés időpontját tudta meghatározni. Nézete szerint az ügyvédi letéti számlára történő utalás időpontjában nem lehetett az átutalt összeget megszerzettnek tekinteni különös tekintettel arra, hogy a letéti számláról történő kifizetésnek szigorú jogszabályi előírásai vannak, továbbá nem ismert az sem, hogy ki szerezte meg a pénzt és ez mikor történt.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alaptalan.

A közigazgatási perben a bíróság azt vizsgálja, hogy a keresettel támadott alperesi közigazgatási határozat törvényes-e, azaz jogszerű-e. A bíróság feladata mindig a jogerős közigazgatási határozat jogszerűségi felülvizsgálata, nem pedig az elsőfokú határozaté. Így az elsőfokú bíróságnak nem azt kellett vizsgálnia, hogy az elsőfokú adóhatóság a felek között létrejött gazdasági eseményt elfogadta, hanem az alperesi határozatban rögzített tényállás alapján annak vizsgálata volt a feladata, hogy az alperes mely bizonyítékok alapján állapította meg a gazdasági események hiányát, és ezen megállapítása jogszerű vagy sem. E körben pedig helytállóan járt el az elsőfokú bíróság, amikor a számlakibocsátók által végzett gazdasági esemény tényleges bekövetkeztét vizsgálta a felek között, és a vizsgálata arra is kiterjedt, hogy a felperes a számlakibocsátók által elkövetett szabálytalanságokról tudomással bírt-e, az adókiírássá részesévé vált-e.

A bírság mértéke körében a felülvizsgálati kérelemben kifejtettekkel kapcsolatban a Kúria a következőkre mutat rá: A közigazgatási per sajátossága, hogy a fél jogérvényesítéséhez szükséges az eljárást kezdeményező beadványában - így a keresetlevélben - jelöli meg azokat a jogszabálysértéseket, melyre kérelmét alapozza. Ugyanis a perben a közigazgatási határozat

felülvizsgálata nem általánosságban történik, hanem a kereseti kérelem keretein belül. A határozat felülvizsgálatának tárgya az, amit a felperes vitat, és amelyekhez a jogszabályokat is megjelöli. Nem lehet általánosságban fogalmazni, konkrét jogszabálysértést kell a tényekhez kapcsolni. A felperes keresetében a bírságmértéket általánosságban, az adóhiánnyal összefüggésben támadta, a felülvizsgálati kérelmében kifejtett körben nem képezte a kereset tárgyát. Miután a felülvizsgálati kérelem nem veheti át a keresetlevél szerepét, ezért a Kúria a felülvizsgálati kérelemben jogszabálysértésként megjelölt, az adóbírság mértékére vonatkozó kifogást érdemben nem vizsgálhatta.

A Kúria egyetért az elsőfokú bíróságnak és az adóhatóságnak a számlák tartalmi hiteltelensége körében kifejtett jogi álláspontjával. Az alperes a tényállást részletesen feltárta, eleget tett az Art. 97. § (4) bekezdésében foglalt kötelezettségének, felderítette az áfalevonás alapjául szolgáló számlák kibocsátói körülményeit. A bíróság és az adóhatóság is számot adott arról, hogy a számlakibocsátó társaságok részéről a számlákban szereplő gazdasági tevékenységek elvégzése miért nem igazolható. Önmagában az a körülmény, hogy a felperes ügyvédi irodát bízott meg a szerződések megkötésével, illetve felügyeletével, még nem jelent garanciát arra, hogy azok ténylegesen megtörténtek úgy, ahogy az a számlákban feltüntetésre került. Az elsőfokú bíróság az Európai Unió iránymutató döntéseit elemezve helyesen mutatott rá, a felek között fennálló személyes kapcsolat alapján az objektív körülményekre figyelemmel megállapítható, hogy a felperes az ügyletkötés, illetve a számlabefogadás során az adókijátszásról tudott, vagy arról tudnia kellett.

A Kúria már több eseti döntésében rámutatott: elvárható, hogy a szerződéses láncolatban résztvevő felek tájékozódjanak a szerződő partner teljesítőképességéről, azaz képes-e, alkalmas-e a vállalt munka elvégzésére, bír-e megfelelő humán és tárgyi erőforrással. Ennek ismerete ésszerű elvárás, kifejezetten az üzleti biztonságot szolgálja, a szerződő felek érdeke is (Kfv.I.35.355/2011/4., Kfv.V.35.183/2011/4.). A felperes sem a perben, sem a közigazgatási eljárás során nem igazolta, hogy a befogadott számlák tartalmilag hitelesek. Nem bizonyított, hogy a számlákban feltüntetett gazdasági esemény az abban rögzítettek szerint valósult meg. A felperes a peres eljárás során az alperes által feltárt tényeket nem tudta cáfolni.

Helytállóan foglalt állást a bíróság a személyi jövedelemadó fizetési kötelezettség körében is. A helyes jogszabályhelyek felhívásával jogszerűen utalt arra, hogy a vállalkozásból pénzkifizetés történt, mely alapján a vállalkozásból kivont jövedelemre tekintettel személyi jövedelemadó levonási

kötelezettség terhelte. Egyébként a felperes éppen ezen magatartásával valósította meg nagyfokú gondatlanságot, hiszen azt sem ellenőrizte, hogy az általa az ügyvédi letéti számlára megfizetett összegek kiknek, milyen számlák ellenében, hogyan kerültek kifizetésre.

A Kúria álláspontja az, hogy az alperes és a bíróság is a feltárt tényállásból helyes jogi következtetést vont le. A számlákba foglalt gazdasági események megtörténte nem igazolt, a kifizetett összegek után pedig a személyi jövedelemadóról szóló törvény alapján a felperest levonási kötelezettség terhelte, melyet elmulasztott.

A fentiekre figyelemmel a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdés alapján eljárva az elsőfokú bíróság ítéletét hatályában fenntartotta.

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

Budapest, 2014. október 2.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró,
Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**