

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.754/2013/6.szám

A Kúria a dr. Meggyes Attila ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Bobkó Attila jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. október 8. napján kelt 21.K.30.610/2013/10. számú ítélete ellen a felperes által 14. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 21.K.30.610/2013/10. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részeit nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részeit hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 500.000 (azaz ötszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.605.700 /azaz egymillió-hatszázötezer-hétszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Adóigazgatósága a felperesnél 2009. és 2010. évekre általános forgalmi adó /áfa/ adónemben végzett, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2012. július 13. napján kelt határozatával a felperest 26.761.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 13.380.000 Ft adóbírság és 5.763.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2012. december 6. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban:

Art./ 97.§ /4/ bekezdése, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 55. § /1/-/2/ bekezdései, 120.§ a.) pontja, 127.§ /1/ bekezdés a.) pontja, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 15.§ /3/ bekezdése, 165.§ /2/ bekezdése, 166.§ /2/ bekezdése alapján hozta meg.

Indokolása szerint adózó az A. I. Zrt. felé számlát bocsátott ki, továbbá levonásba helyezte a T. T. Kft. és a B.-C. Kft. számlakibocsátó néven kiállított /a jegyzőkönyvben pontosan meghatározott/ számlákban feltüntetett áfa-t. Az elsőfokú hatóság bizonyítási eljárás (kapcsolódó vizsgálat, az adóhatóság nyilvántartásában lévő adatok, adózó, továbbá a számlakibocsátók képviselőinek nyilatkozatai, tanúvallomások, az ügyletekre vonatkozóan benyújtott és beszerzett dokumentumok) eredményeként helytállóan állapította meg, a számlákon szereplő gazdasági eseményekről nem nyert bizonyítást, hogy azok a feltüntetett felek között megvalósultak volna, így az alkalmazott jogkövetkezményei (adókülönbözet, adóhiány, szankciók) is jogszerűek.

A felperes keresetében a másodfokú határozat megváltoztatását és fizetési kötelezettségei törlését kérte. Álláspontja szerint valós gazdasági tevékenység alapján bocsátott ki számlát, illetve hiteles bizonylatok felhasználásával gyakorolta adólevonási jogát. Indítványozta a volt ügyvezetőjével szemben indult büntetőeljárás iratainak beszerzését.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként az alperes a tényállás feltárásával, valamennyi bizonyítási eszköz figyelembe vételével okszerűen állapította meg, hogy a felperes áfa levonási jogával nem élhet, mert a számlák tartalmilag hiteltelen bizonylatok. Rögzítette, hogy a per során a büntetőügy teljes iratanyagának beszerzésére irányuló felperesi indítványt elutasította, mert a büntető eljárás célja nem azonos a közigazgatási eljárásával, az alperes csatolta a büntetőügy tanúkihallgatásainak jegyzőkönyveit, ugyanazokat a személyeket hallgatta meg a nyomozóhatóság, akiket az adóhatóság, a felek minden releváns dokumentumot benyújtottak, így az irreleváns egyéb dokumentumok beszerzése csak a per időtartamának elhúzódását eredményezte volna.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését, és az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Fenntartotta a keresetében foglaltakat, álláspontja szerint az ítélet sérti az Art. 97.§ /4/, /6/ bekezdéseit, az Áfa tv. 120.§ /1/ bekezdés a) pontját, 127.§ /1/ bekezdését, a közigazgatási és hatósági eljárás általános szabályairól szóló 2004. CLX. törvény /a továbbiakban: Ket./ alapelvi rendelkezéseit, 50.§ /1/-/5/ bekezdésében foglaltakat, 52.§ /1/ bekezdését, a polgári

perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 339.§ /1/ bekezdését, az Európai Unió Bírósága C-80/2011. számú ítéletében foglaltakat, mert az áfa levonási jogot a vitatott számlák vonatkozásában jogszerűen gyakorolta. Hivatkozott arra, hogy az elsőfokú bíróságnak be kellett volna szereznie a NAV Dél-dunántúli Regionális Bűnügyi Igazgatósága Osztályának az ügyvezetőjével szemben folytatott büntetőeljárás iratait ahhoz, hogy teljes körű eljárás alapján jogszerű döntést hozhasson.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, és a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül /Pp. 272.§ /2/ bekezdés, 275.§ /2/ bekezdés, BH2002. 490., KGD2002. 262./. A felperes felülvizsgálati kérelmében az A. I. Zrt.-re, a T. T. Kft.-re és a B.-C. Kft.-re vonatkozó ítéletrészeket támadta, ezért a Kúria az ítéletnek a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részeit nem vizsgálhatta.

Az Áfa tv. 120.§-ának a) pontja értelmében 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 termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított. Az Áfa tv. 127.§-ának /1/ bekezdés a) pontja alapján az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a 120.§ a) pontjában említett esetben a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla.

Az Sztv. 15.§-ának /3/ bekezdése alapján a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállóknak által is megállapíthatóknak kell lenniük /a valódiság elve/. Az Sztv. 166.§-ának /2/ bekezdése értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie.

Az ellenőrzés folyamán a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani (Art. 97.§ /4/ bekezdése), az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket veszi figyelembe, minden

bizonyítékot súlyának megfelelően értékel, döntését valósághű tényállásra alapozza (Ket. 2.§ /3/ bekezdés).

A felperesnél lefolytatott ellenőrzés során az adóhatóság bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy a határozatokban megjelölt számlák nem hiteles bizonylatok, nem nyert bizonyítást, hogy a számlákon feltüntetett gazdasági események a megjelölt felek között megtörténtek volna.

A felperesnek az általa indított közigazgatási perben a Pp. 164.§ /1/ bekezdése alapján bizonyítania kellett az alperes /bizonyítékokon alapuló/ megállapításával szemben azt, hogy az adóhatóság bizonyított tényállása nem fedí a valóságot, és az általa kiállított, illetve a befogadott számlák valós gazdasági esemény hiteles bizonylatai. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyíthatatlansága okán elutasította.

A jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. Közigazgatási perben a bíróság a Pp. XX. fejezetében szabályozott speciális szabályozás alapján a felülvizsgálni kért közigazgatási határozatok jogszerű illetve jogsértő voltáról dönt a kereseti kérelem keretei között (Pp. 213.§, 339.§), míg a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet vizsgálja felül a felülvizsgálati kérelem keretein belül (Pp. 270.§), a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye (Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése).

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria nem állapított meg.

Kiemeli a Kúria, hogy felperesnek a perben a Pp. 3.§ /3/ bekezdése, 164.§ /1/ bekezdése alapján a keresetét bizonyítania kell, azon előadását, hogy a bíróság által felülvizsgálni kért közigazgatási határozatok jogsértők, bizonyítékokkal igazolnia szükséges. Míg a közigazgatási eljárásban a fél előadása az Art. 97.§ /5/ bekezdése értelmében bizonyíték, addig a perben a Pp. 324.§ /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 166.§ /1/ bekezdése alapján nem, azaz állításait felperes bizonyítani köteles.

Az elsőfokú bíróság a keresetben foglalt állítások igazolására a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, biztosítva a feleknek jogaik teljes körű gyakorlását. A bizonyítási eljárás eredményeként meghozott ítéletének indokolásában a Pp. 221.§ /1/ bekezdésében foglaltaknak megfelelően

nem iratellenes, részletes tényállást rögzített, ismertetette a jegyzőkönyvben, az első- és másodfokú határozatban foglaltakat, a hatóság bizonyítási eljárását, az értékelt bizonyítékokat, a keresetben foglaltakat. Az elsőfokú bíróság jogi álláspontját részletesen kimunkálta, okfejtése közérthető, logikus, aggálytalan, azzal a Kúria teljes körűen egyet értett. A jogerős ítélet – a felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálva – a felperes által megjelölt jogszabályokat nem sérti, jogszerű, megfelel az uniós normáknak is.

A felperesnek igazolnia kellett volna azt, hogy az általa befogadott számlák tartalmilag hitelesek. A tartalmi helytállóság követelménye, hogy a gazdasági esemény ténylegesen a számlában feltüntetett adatok szerint valósuljon meg. A felperes a perben a számlatartalmaknak a valósággal egyező voltát nem bizonyította, az adóhatóság bizonyítékokon alapuló tényállását nem cáfolta meg. A felperes nem igazolta, hogy a számlákban feltüntetett gazdasági események a valóságban a megjelölt felek között megvalósultak volna, ezért az Európai Unió Bíróságának ítéletére való hivatkozása – a számlatartalommal egyezően a valóságban megvalósult, és bizonyított gazdasági esemény hiányában – alaptalan.

Az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat a Pp. 206.§ /1/ bekezdése szerint egyenként és összességében értékelte, helytállóan állapította meg, hogy az alperes a hiteltelen bizonylatok miatt jogszerű jogkövetkezményeket alkalmazott (áfa különbözet megállapítása, adóbírság, késedelmi pótlék kiszabása).

A bíróság a bizonyítási indítványhoz nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, vagy a már elrendelt bizonyítás lefolytatását (kiegészítését, megismétlését), ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen. A bíróság a polgári perben alakszerű bizonyítási szabályokhoz, a bizonyítás meghatározott módjához vagy meghatározott bizonyítási eszközök alkalmazásához nincs kötve, szabadon felhasználhatja a felek előadásait, valamint felhasználhat minden egyéb bizonyítékot, amely a tényállás felderítésére alkalmas /Pp. 3.§ /4/-/5/ bekezdés/.

A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság – felperes állításával ellentétben – a bizonyításra vonatkozó eljárási jogszabályokat nem sértette meg, és okszerű indokát adta a büntetőeljárás teljes iratanyagának beszerzésére irányuló bizonyítási indítvány mellőzésének. A Kúria, illetve a Legfelsőbb Bíróság számos eseti döntésében (pl.: Kfv.I.35.061/2004/5., Kfv.V.35.430/2008/4., Kfv.I.35.510/2012/4.) rögzítette már, hogy egy közigazgatási jogvita eldöntésének nem előkérdése a büntetőügyben indult eljárás jogerős befejezése, a felperes pedig nem igazolta, hogy a büntetőeljárásnak a per irataihoz csatolt dokumentumain felüli, többletirataiból melyik konkrét irat tartalma

milyen konkrét tény, körülményt bizonyítana.

A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása során a Pp. minden vonatkozó rendelkezését teljesítette, döntése a bizonyítékok teljes körű és okszerű értékelésén alapszik, indokolása hiánytalan, így a bizonyítékok felülmérlegelésének nincsen helye.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletnek a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részeit nem érintette, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részeit, amelyek a felperes által hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2014. szeptember 18.

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