

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.223/2014/7.szám

A Kúria a Dr. Galambos Gergely ügyvéd által képviselt felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. december 16. napján kelt 8.K.27.364/2013/7. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 10. sorszámon benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.364/2013/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 30.000 (harmincezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 170.800 (százhetvenezer-nyolcszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2011. december és 2012. január hónapokra áfa levonási jogot kívánt érvényesíteni a (a továbbiakban: Kft.1.) számlái után 180.000 forint, a (a továbbiakban: Kft.2.) számlái után 617.000 forint, és a (a továbbiakban: Kft.3.) számlái után 385.000 forint összegben. A Kft.1. mezőgazdasági területek gépi műveléséről, a Kft.2. és a Kft.3. mezőgazdasági munkákról állított ki számlákat. A Kft.1. a teljesítések időpontjában nem rendelkezett bejelentett alkalmazottal, ügyvezetője egyben a felperes teljes munkaidőben foglalkoztatott, bejelentett alkalmazottja volt. A Kft.2. és a Kft.3. ügyvezetője ugyanazon személy, .

Az elsőfokú adóhatóság 2011. december és 2012. január hónapokra áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, kiutalás előtti ellenőrzést folytatott le felperesnél. A revízió megállapította, hogy a Kft.1. esetében, mivel kizárólag egyetlen személy végezhetette a munkákat, a feltüntetett üzemórák száma nem

valós, ezért a teljesítési igazolások hiteltelenek. Ezen túlmenően a számlák 600.000 forintos ellenértéke részben ügyvédi irodán keresztül került kifizetésre, de 408.025 forint kifizetésére nincs adat. A Kft.1-nek a vizsgált időszakban költségelszámolása nem volt, a vizsgált számlákat is azt követően szerepeltette bevallásában, hogy az adóhatóság ellenőrzéséről tudomást szerzett, azaz nem volt tényleges gazdasági tevékenység. Ezen túlmenően a számlákon és teljesítési igazolásokon olyan időpontok is szerepelnek, amikor a munkát teljesítő Kft.1. még nem létezett.

A Kft.2. és a Kft.3. esetében értékelték ügyvezetőjük nyilatkozatát. Megállapították, hogy bejelentett alkalmazottjuk nem volt, áfa bevallási kötelezettségüknek nem tettek eleget, a számlák végösszegét a felperes képviselője határozta meg és annak is csak egy részét, és nem is a számlák kiállításának időpontjában fizette meg.

A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzött időszakban 1.708.000 forint áfa adókülönbözetet állapított meg felperes terhére, a jogosulatlan visszaigénylés után adóbírságot szabott ki.

Az alperes a 1842170223/2013.sz. határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést. Indokolásában hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXCVII. törvény (a továbbiakban: Áfa.tv.) 5.§ (1) bekezdésére, 6.§ (1) bekezdésére, 119.§ (1) bekezdésére, 120.§ a) pontjára, 127.§ (1) bekezdés a) pontjára, 163.§ (1) bekezdésére, 169.§ a) és g) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15.§ (3) bekezdésére, 165.§ (2) bekezdés, 166.§ (2) bekezdésére, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 1.§ (7) bekezdésére, 2.§ (1) bekezdésére.

Kifejtette, hogy a feltárt bizonyítékok alapján a számlakibocsátó gazdasági társaságok nem teljesítettek, az okmányok nem tekinthetők hiteles bizonylatnak. A felperes tudta, illetve tudnia kellett volna, hogy a szolgáltatások igénybevételeivel áfa kijátszást megvalósító ügyletekben vesz részt.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét. Indokolása szerint az alperes tényállás feltárási és bizonyítási kötelezettségének maradéktalanul eleget tett, a felperes által nem értékelteként megjelölt körülmények pedig nem tartoztak a releváns körbe. A felperes rendelkezett ugyan a nevére szóló számlákkal, de ezen számlák nem tanúsítják az ügylet teljesítését. A tartalmi hiteltelenség valamennyi számla vonatkozásában megállapítható.

Az elsőfokú bíróság hangsúlyozta, hogy a Kft.1. összesen csak a felperes felé kiszámlázott két számlát bocsátotta ki, igazolhatóan

semmilyen más gazdasági eseményt nem végzett, és a számla szerinti összegek jelentő része sem lett megfizetve. A Kft.2. vonatkozásában kiemelte teljesítési időpontok egyezőségének teljes hiányát, a Kft.2. törvényes képviselőjének és felperesnek eltérő nyilatkozatát, azt, hogy a Kft.2. nyilatkozata szerint a szerződésben szereplő összeg töredékéért végezték el a munkát. A számlákban feltüntetett összeg egyértelműen nem lett kifizetve, így azok tartalma nyilvánvalóan nem valós, levonási jog azokra nem alapítható. Az elsőfokú bíróság ugyanezt állapította meg a Kft.3. esetében.

A jogerős ítélet további indokolása szerint az alperes egyes következtetései indokolatlanok, néhol túlzóak. Kifejtette, hogy a felperes adólevonási joga nem azért volt megtagadható perbeli esetekben, mert nem járt el az adott helyzetben tőle elvárható körültekintéssel, hanem amiatt, hogy nem rendelkezett az Áfa.tv. 127.§ (1) bekezdés a) pontja szerinti olyan számlával, amely az ügylet teljesítését tanúsította volna. Az sem volt megállapítható kétséget kizáró módon, hogy a felperes adócsalásban vett volna részt, és ráadásul e körülménynek a per eldöntése szempontjából nincs is relevanciája.

Hivatkozott arra is az elsőfokú bíróság, hogy az adóhatóságnak nem a szerződés semmisségéről, a kellő körültekintés elmulasztásáról kellett meggyőződnie, hanem a bizonyítékok okszerű mérlegelése alapján arról, hogy a számlák hitelesek-e, bizonyítják-e az ügyletek teljesítését. Ennek nemleges rögzítése már elegendő a jogosulatlan visszaigénylés megállapíthatóságához, minden más körülmény nem bír jelentőséggel és nem is bizonyított.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen az alperesi határozatnak az elsőfokú határozatra is kiterjedő megváltoztatását, másodlagosan az alperesi határozatnak az az elsőfokú határozatra is kiterjedő hatályon kívül helyezését, és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet az adójogi normák mellett sérti a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 206.§ (1) bekezdését.

Arra az esetre, ha a Kúria nem osztja az adólevonási jog megtagadásának feltételrendszerére vonatkozó felperesi előadást, indítványozta az Európai Unió Bírósága előtt előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését.

Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a jogosulatlan visszaigénylés megállapítása során figyelmen kívül hagyta az Európai Unió Bíróságának ítéleteit. Önmagában formai hiányosságok nem vezethetnek a levonási jog elvesztéséhez, a jogügylet tartalmi

vizsgálata szükséges. Az adólevonási jog csak akkor tagadható meg, ha egyértelműen bizonyítást nyer, hogy valótlan a bizonylat szerinti gazdasági esemény. Így álláspontja szerint az adólevonási jog megtagadásához, figyelemmel a Kfv.V.35.128/2012. ítéletre is, két együttes konjunktív feltétel fennállására van szükség: az adóhatóságnak bizonyítania kell, hogy az adózó tudott vagy tudnia kellett arról, hogy adócsalásban vesz részt és egyértelműen bizonyítást nyer, hogy valótlan a dokumentált esemény. Az elsőfokú bíróság is azt állapította meg, hogy nem igazolt, hogy a felperes nem járt el a tőle elvárható kellő körültekintéssel, és úgyszintén az sem, hogy adócsalásban vett volna részt, így a felperes levonási joga nem lett volna korlátozható.

A továbbiakban a felperes arra hivatkozott, hogy az adólevonási jog megtagadásának másik feltétele, a gazdasági esemény hiánya sem nyert bizonyítást. Az alperes, a felperes és az elsőfokú bíróság által hivatkozott tartalmi hitelesség követelményét pedig nem ismerik a jogszabályok. A C-80/2011. és C-142/2011. egyesített ügyekben kifejtettek alapján egyértelmű, hogy az adólevonási jog megtagadásához az adóhatóságnak bizonyítani kell, méghozzá egyértelműen, a számla által dokumentált gazdasági esemény valótlanságát.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta.

A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A Kúria elsődlegesen megállapította, hogy nem észlel olyan olyan anomáliát, amely miatt a 2006/112 EK irányelv értelmezése szükséges lenne, az Európai Unió Bíróságnak kapcsolódó ítéletei alapján a perbeli tényállás elbírálnak. Ezért hivatalból nem kezdeményezett az Európai Unió Bíróságához címzett előzetes döntéshozatali eljárást. A felperes felülvizsgálati kérelmében előterjesztett előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére vonatkozó indítvány eshetőleges, feltételhez kötött. A Pp. 3.§ (1) és (2) bekezdésének megfelelő, kifejezett, egyértelmű kérelem hiányában a Kúriának nem volt miről határozni, ezért nem került sor a Pp. 155/A.§ (3) bekezdésének megfelelő végzés meghozatalára.

A jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabálysértéseit vizsgálva a Kúria azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság a Pp. 206.§ (1) és 221.§-ának (1) bekezdése szerint járt el. Az iratoknak megfelelő, pontos tényállást rögzített, a kereseti kérelmet pontosan meghatározta, részletesen ismertette az általa alkalmazott jogszabályokat, jogi indokolása során ütköztette a tényállási elemeket, a bizonyítékokat. Eljárása során mindvégig szem előtt tartotta az áfa levonási joggal összefüggésben a magyar és Uniós eseti döntésekből levonható

általános érvényű következtetéseket, és azokat a perbeli tényállásnak megfelelően alkalmazta.

Az elsőfokú bíróság a gazdasági esemény és az adózó ismereteire vonatkozó követelmények kapcsolatát helytállóan értékelte. Az áfa levonási jog Áfa tv. 120.§-a szerinti gyakorlásának vizsgálata során, az Európai Unió Bíróságnak a HÉA irányelven nyugvó ítéleteiben megfogalmazottak alkalmazásakor, alapvető különbséget kell tenni aközött, hogy a levonási joggal érintett gazdasági esemény nem valósult meg, vagy az alperes értékeli akként, hogy nem valósult meg, és ezt a számla kibocsátó részéről kimutatható körülményekkel kívánja igazolni. Ha a felek között nem valósult meg gazdasági esemény, akkor az Európai Unió Bíróságának ítéleteiben kifejtettek nem alkalmazhatók. Erre csak akkor kerülhet sor, ha a felek között megállapítható a gazdasági esemény, de a számlakibocsátó oldalán olyan hiányosságok mutatkoznak, amelyekre a számla befogadójának semmiféle ráhatása nincs, arról nem tudott és nem is kellett tudnia.

A Kúriának a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott Kfv.V.35.128/2012/15. számú ítélete szerinti tényállásban jellemzően a számlakibocsátók oldalán felmerülő hiányosságok miatt került sor a levonási jog gyakorlásának megtagadására, ezért kapott elsődleges szerepet a tudta, vagy tudhatta formula alkalmazása.

A perbeli tényállás mellett azonban a gazdasági esemény hiánya alapozza meg az alperesi határozatot: a számlák szerinti és a tényleges teljesítési időpontok, az ellenértékek megfizetésének ellentmondásai, a felperes saját alkalmazottja által kiállított, egyetlen személy által kivitelezhetetlen munkák jellege. Az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy a felperes nem rendelkezett az Áfa.tv. 127.§ (1) bekezdés a) pontja szerinti olyan számlákkal, amelyek az ügyletek teljesítését tanúsították volna, a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben helytállóan jutott arra a következtetésre, miszerint az adóhatóság egyértelműen bizonyította a gazdasági események valótlanágát.

Ugyancsak alaptalan a felülvizsgálati kérelemnek a számlák tartalmi hitelességére vonatkozó előadása. Az Sztv. 166.§ (2) bekezdése egyértelműen megfogalmazza a hitelességre vonatkozó követelményt: a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie. Ennek következtében a jogerős ítélet alappal fogalmazhatta meg a számlák tartalmi hitelességére vonatkozó megállapításait.

A felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályokat a jogerős ítélet nem sértette meg, ezért azt a Kúria a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

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

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viselésére a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdése alapján kötelezte a felperest.

Budapest, 2014. november 6.

**Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné
Éva sk. előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró**

dr. Oláh

A kiadmány hitelül: