

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv. V.35.046/2014/3.szám

A Kúria a dr. Csilléry Alexandra ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Szabó-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 Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. szeptember 16. napján kelt 4.K.26.972/2013/17. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 18. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.26.972/2013/17. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg a felperesnek 100.000 (azaz százezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2009., 2010. évekre általános forgalmi adó /áfa/ adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2012. május 29. napján kelt határozatával a felperest adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2012. október 11-én kelt határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatva a felperest 6.295.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 2.840.000 Ft adóbírság és 735.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte, a határozat indoklásának kiegészítése mellett. Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 89.§ /1/ bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi

XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 99.§ /2/ bekezdése alapján hozta meg.

Indokolása szerint adózó a 2009. február 24-én kelt adásvételi szerződéssel a K. L. S.r.l. román társaságnak őszi káposzta repcét értékesített, átvevő a B. és B. s.r.o szlovák cég, az számlát 26.350.000 Ft + 0 Ft áfa értékben állította ki. Az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás (adózó képviselőjének: N. T.-nek, a román cég tulajdonosának és képviselőjének: S. L.-nak, a nemzetközi fuvarokmányokon: CMR-eken fuvarozóként szereplő H. Ö. Bt. képviselőjének: Sz. L.-nak, a fuvareszközökkel rendelkező, illetve azokat üzemben tartó adóalanyok nyilatkozatai, a Gépjármű Információs Rendszer (GIR) illetve az adóhatóság nyilvántartása, a NAV Észak-magyarországi Regionális Bűnügyi Igazgatóságától beszerzett okiratok, a felperes által átadott szerződés, CMR-ek) alapján helytállóan állapította meg, hogy adózó az áru közösség területére való kiszállítását nem igazolta, ezért ügylete nem adómentes, utána a belföldi termékértékesítés szabályai szerint adót köteles fizetni.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Állította, hogy a valóságban megtörtént gazdasági esemény alapján jogszerűen állította ki a számláját, a közösségen belüli termékértékesítéshez szükséges minden adózási tevékenységet elvégzett.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Indokolása szerint a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján azt állapította meg, hogy az áru átadása és a szállítás a szerződésben foglaltak szerint ment végbe, a vevő szerződéses kötelezettsége volt, hogy a vételár kifizetését követően az árut közvetlenül Szlovákiába, a B. és B. S.r.o. részére leszállítsa. Az áru átvételénél a vevő képviselője vagy az általa megbízott személy minden esetben jelen volt, a berakodás a vevő utasításai alapján és azokra a tehergépjárművekre történt, amelyekről ő gondoskodott. A vevő előzetesen a vételárat megfizette, az árun - annak átvételével - rendelkezési jogot szerzett, arról szabadon rendelkezett, így a szállítást végző fuvarozóknak is csak ő adhatott utasítást a szállítás útvonalára vonatkozóan. A felperes nem végzett fuvarozást, így a CMR fuvarlevelek beszerzéséről neki gondoskodnia nem kellett, azokat a vevő hozta magával és az áru berakodását követően a fuvarleveleknek azon példányait, amelyeken a 24. rovatban leigazolta az áru átvételét, visszajuttatta az adózónak. A felperes az ellenőrzés során átadta mindazokat a dokumentumokat, amelyek a közösségi termékértékesítés igazolására alkalmasak, az ügylet létrejöttét, az áru átvételét és az ellenérték megfizetését a vevő elismerte.

A vevő vállalta a termék külföldre történő szállítását, de a kiszállítás körülményeinek vizsgálata körében az adóhatóság által

feltárt adatok alapján nem lehet kétséget kizáróan azt megállapítani, hogy a felperes részéről értékesített árut ki és hová szállította. A felperestől nem volt elvárható a gépjármű-nyilvántartási adatok ellenőrzése a körben, hogy a szállító járművek kinek a tulajdonában vagy üzemeltetésében vannak, mert ezekhez az adatokhoz nincs hozzáférése. Az adóhatóság a fuvarlevelek adattartalmának ellenőrzése során a GIR adatai alapján állapította meg, hogy a CMR-eken feltüntetett rendszámok tulajdonosa és üzemben tartója nem a H. Ö. Bt. Felmerült annak gyanúja, hogy a vevő részéről az ügylet adókiírátszásra irányult.

Az elsőfokú bíróság szerint felperes a számára rendelkezésre álló ellenőrzési lehetőségeket igénybe vette. Az ügyletkötést megelőzően meggyőződött arról, hogy a vevő a tagállam területén érvényes adószámmal rendelkező adóalany, akinek képviselőjére S. L. jogosult, ellenőrizte az eljáró személy személyazonosságát is, a teljesítés a szerződésnek megfelelően zajlott, a szállítás kapcsán csak azt vizsgálhatta, hogy a berakodás olyan rendszámú gépjárművekre történjen, amelyet előzetesen a vevő képviselője számára megadott. A szállításnál a vevő képviseltette magát, a szállítás a vevő szerződéses kötelezettsége volt, az áru feletti rendelkezési jog átszállását követően felperes további utasításokat a fuvarosoknak nem adhatott.

Az alperes aggálytalanul nem igazolta, hogy a felperes nem tett meg minden intézkedést az adócsalásban való részvétele elkerüléséért. Az új eljárásban az adóhatóság a jogügylet után az áfa fizetési kötelezettséget jogszerűen csak akkor állapíthatja meg a felperes terhére, ha objektív körülmények alapján igazolja, hogy az adózó tudott vagy tudnia kellett az adókiírátszásban való részvételéről. Igazolni kell, hogy az ügylet belföldi volt, hogy a fuvarozókat ki bízta meg a szállítással, és mindebben mi volt a felperes tevételes magatartása vagy mulasztása.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és kereset elutasítását, illetve az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 3.§ /3/ bekezdést, 164.§ /1/ bekezdését, 221.§ /1/ bekezdését. Lényegében megismételte és fenntartotta a határozatában foglaltakat.

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

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Áfa tv. 2.§ a.) pontja értelmében e törvény alapján adót kell fizetni az adóalany által - ilyen minőségében - belföldön és ellenérték fejében teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás után. Mentés azonban az adó alól az Áfa tv.

89.§ /1/ bekezdése szerint - a /2/ és /3/ bekezdésben meghatározott eltéréssel - a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése igazoltan belföldön kívülre, de a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző vagy - bármelyikük javára - más végzi, egy olyan másik adóalanynak, aki (amely) ilyen minőségében nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, vagy szintén a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett, nem adóalany jogi személynek. Az Art. 99.§ /2/ bekezdése alapján ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani.

E jogszabályok alapján tehát adózói kötelezettség adófizetése alóli mentességének az igazolása, amely kötelezettség nem mentesíti az adóhatóságot azon kötelezettsége alól /Art. 97.§ /4/ bekezdés/, hogy az adózó ellenőrzése esetén az adómentesség körében megállapításait, a tényállást kétséget kizáróan, aggálytalanul bizonyítsa. A lefolytatott bizonyítás eredményeként, ha az adóhatóság azt állapítja meg, hogy adózó az adómentesség törvényes követelményeit nem teljesítette, e megállapításának bizonyítékokon kell alapulnia.

Közigazgatási perben a bíróság a Pp. XX. fejezetében rögzített speciális eljárási szabályok alapján a felperes által felülvizsgálni kért határozatok jogszerűségéről dönt. Az elsőfokú bíróság a perben a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése helyes alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, amelynek eredményeként, a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján azt állapította meg, hogy az adóhatóság megállapításait aggálytalanul nem bizonyította, ezért határozatait hatályon kívül helyezte, az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezve.

A jogerős ítélet meghozatalát követően kezdeményezhető rendkívül jogorvoslati eljárásban a Kúria az ítélet jogszerűségét vizsgálja /Pp. 270.§ /2/ bekezdés/. A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése alapján a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye. Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján, az elsőfokú ítélettel és az adóhatározatokkal való átvizsgálás során a Kúria nem állapított meg.

A jogerős ítélet tényállása nem iratellenes, pontos és precíz, kiterjed a Közösségen belüli értékesítés minden részletére, tartalmazva az irányadó jogszabályokat. Az elsőfokú bíróság a Pp.

bizonyítási eljárásra vonatkozó jogszabályhelyeinek mindenben megfelelő bizonyítást folytatott, a perben biztosítva a feleknek jogaik teljes körű gyakorlását. A Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint ítéletében logikusan és okszerű értékelte a rendelkezésére álló bizonyítékokat, részletesen megindokolta döntését, amelyet a Kúria aggálytalanul elfogadott. Értékelte a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, felperes részéről az adómentesség körében benyújtott minden okiratot, bizonyítékot, illetve az adóhatóság bizonyítási eljárásának és bizonyíték értékelésének minden elemét, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§-ának /1/ bekezdése alapján a maguk összességében, és meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy a felperes keresete alapos.

Az elsőfokú bíróság ítéletének, illetve abban a jogi indokolásnak nincsen hiányossága, minden részletelemre kiterjedően rendkívül alapos, gondos. Az alperes lényegében a bizonyítékok felülmérlegelését kérte, amely a Pp. 221.§ /1/ bekezdésében előírtaknak mindenben megfelelő ítélet és a felülvizsgálati kérelemben foglaltak alapján kizárt.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria az alperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte a felperes felülvizsgálati költségének a megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viselésére vonatkozó rendelkezés a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-án alapul.

Budapest, 2014. december 4.

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