

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.160/2014/9.szám

A Kúria a dr. Karvázy Csaba ügyvéd által képviselt Rebuy felperesnek a dr. Iván Beáta 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. november 22. napján kelt 28.K.29.037/2013/8. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 12. 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 28.K.29.037/2013/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 750.000 (azaz hétszázötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (azaz 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 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2008. III. negyedévre általános fogalmi adó /áfa/ adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2011. december 12. napján kelt határozatával a felperest 70.015.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 35.007.000 Ft adóbírság és 27.974.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2012. június 7. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII.

törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 120.§ a) pontja, 127.§ /1/ bekezdés a) pontja, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 15.§ /3/ bekezdése, 166.§ /2/ bekezdése, 167.§ /1/ bekezdés e) pontja, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 1.§ /7/ bekezdése, 2.§ /1/ bekezdése alapján hozta meg.

Az elsőfokú hatóság nem fogadta el adólevonási jogot megalapozó hiteles bizonylatoknak a C. Kft. /számlakibocsátó2./ 18 db, összesen: 70.015.331 Ft áfa tartalmú számláit, mivel a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként helytállóan azt állapította meg, hogy az adózó és a számlakibocsátó között a számlákban feltüntetett gazdasági esemény a valóságban nem történt meg.

Az elsőfokú hatóság a számlakibocsátó-ra végzett bizonyítási eljárás és bizonyítékok (tárgyidőszaki ügyvezetőjének: H. J. Cs.-nak a nyilatkozata, kapcsolódó vizsgálat e cég részére raktárt bérbeadó F. Zrt.-nél, a raktár portanaplójának bejegyzései, a szállítást végző Z. Kft. ügyvezetőjének: N.Gy. a tanúvallomása, a beszállítóként nevesített H.-T. Kft. ügyvezetőinek: M. A.-nak, H.Z.-nak, illetve a könyvelését ellátó M. C. Kft. alkalmazottjának: B. V.-nak a nyilatkozata, a H.-T. Kft.-nél 2008. I.-III. negyedévekre végzett ellenőrzések adatai, a H.-T. Kft. által a beszállítójaként megjelölt: N. R. C. Kft.-nél folytatott kapcsolódó vizsgálat, továbbá az adóhatóság nyilvántartásának adatai) alapján megállapította, hogy a számlakibocsátó és annak beszállítója nevében kiállított számlákban feltüntetett gazdasági események a valóságban nem történtek meg, az általuk forgalmazott áruk eredete és megléte nem igazolt, értékesítés és szállítás részükről bizonyíthatóan nem volt. A felperes ügyvezetői a társaság alapításáról, illetve működéséről eltérően nyilatkoztak, a forgalom nagyságrendjéről nem rendelkeztek pontos információkkal, a beszállító cégeket nem ellenőrizték, nem gondoskodtak a garanciális kérdések rendezéséről. Az ügyvezetők egybehangzóan állították, hogy a cégek egymás kizárólagos partnerei, a képviselők személyes, baráti kapcsolatban álltak, azonban a másik Kft. ellenőrzésében nem tanúsítottak elvárható gondosságot, egymás székhelyén nem voltak, és az eljáró személyek képviseleti jogosultságát sem ellenőrizték. E körülmények kizárják annak a lehetőségét, hogy felperes nem tudott a partnerei ügyleteinek csalárd jellegéről.

Az elsőfokú hatóság jogszerű eljárást követően helytállóan jutott arra a következtetésre, hogy a felperes részére a számlakibocsátó nevében kiállított számlák sem alapulnak valós gazdasági eseményen, hiteltelen bizonylatok, így azokra adólevonási jog nem alapítható.

A felperes keresetében a határozatok felülvizsgálatát és eredményeként azok hatályon kívül helyezését kérte. Eljárási jogszabálysértésként arra hivatkozott, hogy a hatóság az Art. 92.§ /2/ és /4/, /6/ bekezdéseit, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 2.§ /3/ bekezdését, 50.§ /1/ bekezdését

megsértve az ellenőrzési határidőket túllépte, tisztázatlan tényállás alapján téves jogértelmezéssel jogsértő érdemi döntést hozott, figyelmen kívül hagyva az Európai Unió Bíróságnak vonatkozó ítéleteiben meghozott iránymutatásait. Állította, hogy valós gazdasági események alapján jogszerűen gyakorolta adólevonási jogát.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint az adózó eljárási kifogása nem alapos. Az elsőfokú hatóság 4 társaságnál rendelt el kapcsolódó vizsgálatot, amelyek időtartama az ellenőrzés határidejében nem számított bele. Ennek figyelembe vételével a hatóság a reá vonatkozó határidőn belül, a határidőkre vonatkozó jogszabályok megsértése nélkül végezte az ellenőrzést.

Az elsőfokú bíróság a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján azt állapította meg, hogy az adóhatóság az ügyben irányadó tényállást feltárta, a jogszabályok helyes értelmezésével és alkalmazásával törvényes jogi következtetéseket vont le, így határozata nem jogsértő. Az elsőfokú bíróság a felperes által benyújtott DVD-re, mint tárgyi bizonyítékra vonatkozóan megállapította, hogy a fényképfelvételekből nem állapítható meg az azon látható gépjármű rendszáma, hogy az áru mozgatását ki végzi, milyen árut rakodnak és hol. Az a körülmény, hogy felperes a kereskedelmi tevékenységéhez szükséges feltételekkel egyebekben rendelkezett, a javára nem értékelhető, ahogyan az sem, hogy azok a cégek, akiknek beszállít, a tevékenységével elégedettek. Ebből következően a felperes tanúmeghallgatásra vonatkozó bizonyítási indítványának nem adott helyt. Az a körülmény, hogy a felperes ismeretlen személyektől, társaságoktól szerzett be árut - a számlakibocsátótól bizonyíthatóan nem - elégséges volt az adóhatósági megállapításokhoz.

A felperes csak állította, hogy az adóhatóság helytelen következtetést vont volna le a vizsgált ügyletekből. Az elsőfokú bíróság a felperes által hivatkozott uniós ítéletekre vonatkozóan arra mutatott rá, hogy a hivatkozott ítéletekben a számla szerinti gazdasági tevékenységet teljesítették, felperes vonatkozásában azonban erre az adóhatóság által bizonyított és az adózó részéről nem cáfolt tényállás alapján nem került sor.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 220.§-át, 221.§-át, 335.§-át, 336/A. § /2/ bekezdését, 339/B.§-át, az Art. 97.§ /4/ bekezdését. Sérelmezte, hogy a húsz oldalnyi kereseti kérelemre és előkészítő iratra egy oldal indokolás indokolást tartalmaz az ítélet, az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta a kereseti kérelemhez kötöttség elvét, az Európai Unió Bíróságának megjelölt ítéleteit, az indokolásából hiányzik a meggyőződése, félre értette a

bizonyítékként csatolt DVD-t, értékelés nélkül maradt az a körülmény, hogy az adóhatóság az áruk beszerzésének hiányát nem tudta bizonyítani, és nem állapítható meg, hogy a számlák mely adatai nem voltak helytállóak. Állította, hogy nem bizonyított egyetlen olyan magatartás sem, amelyet a jogszabályok előírnak, és nem teljesítette volna, a nagykereskedelmi tevékenység végzésének minden feltétele rendelkezésére állt. A felperes fenntartotta és lényegében megismételte a keresetében foglaltakat.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felperes a Pp. 155/A.§-ára alapítottan előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére kérelmet terjesztett elő.

A Kúriának hivatalos tudomása van arról is, hogy a Kúria a Kfv.I.35.315/2013/4. számú ítéletében hatályában fenntartotta a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 24.K.33.404/2011/12. számú ítéletét, amelyben az elsőfokú bíróság a felperesnél 2008. január 16-tól március 31-ig terjedő időszakra (a perbelivel azonos számlakibocsátó számlái vonatkozásában) folytatott vizsgálat eredményeként meghozott adóhatározatok jogszerűségét megállapítva elutasította a keresetet.

A Kúriának hivatalos tudomása van arról is, hogy tény- és jogazonos ügyben a Kúria a Kfv.V.35.672/2013/7. számú ítéletében hatályában fenntartotta a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 28.K.29.042/2013/5. számú ítéletét, amelyben az elsőfokú bíróság a felperesnél 2008. II. negyedévre (a perbelivel azonos számlakibocsátó számlái vonatkozásában) folytatott vizsgálat eredményeként meghozott adóhatározatok jogszerűségét megállapítva elutasította a keresetet.

A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

Az új 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 új 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, kívülállók 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 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 fedi a valóságot, és az általa befogadott számlák valós gazdasági esemény hiteles bizonylatai. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyítatlansága 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 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 nem sértette meg a Pp. bizonyításra vonatkozó, idézett szabályait azzal, hogy megsabta a bizonyítási eljárás terjedelmét, és ítéletében (5. oldal) okszerű indokát adta a tanúbizonyítási indítvány mellőzésének.

Az elsőfokú bíróság a bizonyítási eljárás eredményeként meghozott ítéletének indokolásában a Pp. 221.§ /1/ bekezdésében foglaltaknak megfelelően nem iratellenes, pontos tényállást rögzített, ismertetette az első- és másodfokú határozatban foglaltakat, a hatóság bizonyítási eljárását, az értékelt bizonyítékokat, a keresetben foglaltakat, megjelölte az irányadó jogszabályokat, alkalmazásukhoz - a tényállással való összevetés alapján - pontos és helytálló magyarázatot adva. 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 megtörténtek volna. 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 adókülönbözöt megállapítása, adóbírság, késedelmi pótlék kiszabása).

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 felülmérlegelésére nincsen helye.

A perben nem merült fel olyan jogértelmezési kérdés, amely indokolta volna előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését, ezért a Kúria a felperesi kérelmet a Pp. 155/A.§-ában foglaltak alapján elutasította.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben 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 illetékeljegyzési 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. december 4.

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