

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.680/2013/4.szám

A Kúria a dr. Szőke Ágnes Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Szőke Ágnes Éva ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Szinyéri Éva jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Középdunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Tatabányai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. június 27. napján kelt 4.K.27.050/2013/6. számú ítélete ellen az alperes által 7. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Tatabányai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.050/2013/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 75.000 (hetvenötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A 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 felperes a 2012. márciusi általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) bevallásában beszerzést terhelő, előzetesen felszámított, levonható adóként szerepeltette a Sz. J.(a továbbiakban: számlakibocsátó) által 2012. március 26-án bruttó 11.623.295 Ft összegben kiállított számla szerinti 2.471.095 Ft áfát.

Az adóhatóság a felperesnél 2012. március hónapra áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatot az alperes a 2012. december 1. napján kelt határozatában helybenhagyta, a felperes terhére 2.471.000 Ft áfa adókülönbözetet állapított meg, amit jogosulatlan visszaigénylésnek minősített, kiutalását

elutasította és kötelezte 1.235.000 Ft adóbírság megfizetésére. Az alperes érdemi döntését az általános forgalmi adóról szóló többször módosított 2007. évi CXCVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127. §(1) bekezdés a) pontjára, 190. §-ára, 191. § (1) bekezdésére, 198. § (2) bekezdésére, 199. §(1) bekezdésére, 202. § (1) és (2) bekezdéseire, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 165. § (2) bekezdésére, 166. § (2) és (3) bekezdéseire, 187. § (2) bekezdés c) pontjára, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 170. § (1) bekezdésére, 171. § (1) és (2) bekezdéseire alapította. Határozatának indokolása szerint számlakibocsátó adószámos magánszemély tevékenységét 2010. november 8-án kezdte meg, ezen a napon adta be a 10T101 számú bejelentő- és változás bejelentő lapot, amelyen áfa körben alanyi mentességet választott a kompenzációs rendszer alkalmazása mellett, ezért nem volt jogosult áfát tartalmazó számla kibocsátására. A jogszabályi rendelkezésekkel ellentétesen kibocsátott számla kapcsán a felperes nem élhetett volna adólevonási joggal. A számlakibocsátó 2012. június 8-án 12T101 jelű bejelentő lapot nyújtott be az adóhatósághoz, amelyben áfa fizetési kötelezettséget az alanyi adómentességre jogosító értékhatár átlépése miatt az általános szabályok szerint jelölte meg, a változás hatálybalépésének napjaként pedig 2011. június 25-ét tüntette fel. A számlakibocsátó ellenőrzése során azonban az adóhatóság azt állapította meg, hogy nem lépte át az alanyi adómentességre vonatkozó értékhatárt, az adatváltozás bejelentésére ezért jogosulatlanul került sor, ennek oka kizárólag a felperesi áfa visszaigénylés jogosságának utólagos igazolása volt. Az adóhatóság hivatali adatai és a számlakibocsátó által bemutatott dokumentumok eltérő volta ellenére a felperes "nem járt utána a valós állapotnak, hanem alapos ok nélkül bízott számlakibocsátója nyilatkozatában, ami nem körültekintő, gondos eljárására, hanem éppen annak hiányára, gondatlanságára utal. A felperes "nem kontrollálta a számlakibocsátót, holott a NAV nyilvános adatbázisának igénybevétele esetén a számlakibocsátó adóalanyiságát és áfa-rendszerbeli státuszát könnyedén ellenőrizhette volna".

A felperes keresetében az alperes határozatának megváltoztatását kérte akként, hogy javára adókülönbözet jogosulatlan visszaigénylés nem állapítható meg, másodlagosan az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését és az adóhatóság új eljárásra kötelezését. Álláspontja szerint az alperes nem tett eleget az Art. 97. §-a szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének. Kifejtette, hogy a számlakibocsátó adókötelezettségeinek teljesítésére nem volt és nem is lehetett ráhatása, megtett minden tőle ésszerűen elvárható intézkedést, kellő körültekintéssel járt el.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét alaposnak találta és az

alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Jogi álláspontja a következő volt:

A számlakibocsátó nem szabályszerűen jelentkezett be áfa körbe, a bejelentését azonban az adóhatóság ennek ellenére befogadta és a kérelemben megjelölt hatályig visszamenőlegesen fel is dolgozta. A felperesnek arra nem volt és nem is lehetett ráhatása, hogy szerződéses partnere az áfa hatálya alá bejelentkezett-e vagy sem, ha igen milyen hatállyal, és igazolta, hogy a számlák befogadását megelőzően ellenőrizte webes felületen az eladó áfa adóalanyiságát, illetve ezt követően magával a számlakibocsátóval is tisztázta ezt a körülményt. A számlakibocsátó által felperesnek bemutatott 10T101 számú bejelentőlap az adószám áfa kódja 2-es, ezért a bejelentőlap hamisított voltának igazolása az adóhatóság terhére esik, aki e körben bizonyítást nem ajánlott fel. Az alperes eljárása nem felel meg az Art. 86. § (1) bekezdésében, 97. § (4) bekezdésében foglaltaknak, ezért az új eljárás során teljes körűen tisztáznia kell a tényállást.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, a felperes keresetének elutasítását, másodlagosan az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Érvelése szerint a jogerős ítélet nem felel meg az Áfa tv. 119. § (1) bekezdésében, 120. § a) pontjában, 127. §(1) bekezdésében, 187. § (2) bekezdésében, 190. §-ban, 198. § (2) bekezdésében, 199. § (1) bekezdésében, 200. § (1) és (2) bekezdéseiben, 202.-204. §-aiban, az Sztv. 165. § (2) bekezdésében, 166. § (2) és (3) bekezdéseiben, valamint a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 164. §(1) bekezdésében, 206. §(1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte. Kifejtette, hogy adókiátszás nem valósult meg, mivel a rá áthárított adót megfizette, a számlakibocsátó pedig az általa a perben becsatolt dokumentumok szerint eleget tett a bevallási kötelezettségének. Kellő körülmétekintést tanúsított az ügylet kapcsán, és az alperes a határozatában, a perben, továbbá a felülvizsgálati kérelemben tett tényállításait bizonyítékokkal nem támasztotta alá.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nincs helye bizonyítás feltételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria, a Pp. 275.§-a értelmében, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. (BH2002.29., BH2012.179).

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, mivel ez nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs törvényes lehetőség.

A Kúria a rendelkezésére álló iratok alapján a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a következőket állapította meg:

Az ellenőrzés és az adóigazgatási eljárás hivatalból indult, ezért az elsőfokú bíróság helytállóan mutatott rá arra, hogy az alperest terhelte a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettség az Art. 86. § (1) bekezdése és 97. § -a szerinti szabályozásból következően. A Pp. 336/A. § (2) bekezdése pedig akként rendelkezik, hogy ha a közigazgatási eljárás hivatalból indult, vagy a közigazgatási szerv a tényállás - megállítási kötelezettségének nem tett eleget, a közigazgatási szerv köteles a határozata alapjául szolgáló tényállás valóságának bizonyítására, ha azt a felperes vitatja. Az alperes azonban jelen ügyben a felperes tényállításaival és bizonyítékaival szemben, amelyeket a bíróság a Pp. 206. § (1) bekezdése és 221. § (1) bekezdése szerint értékelt, csupán hivatkozott az adatbázisaiban lefolytatott kontrollellenőrzésekre és a számlakibocsátó célellenőrzésének megállapításaira, de ezeket és a per érdemi eldöntése szempontjából döntő jelentőségűnek nevezett bizonyítékait nem csatolta be a peres iratokhoz, és a per tárgyalásán sem mutatta be. Az alperes tehát nem támasztotta alá azokat a határozatába, ellenkérelmébe, felülvizsgálati kérelemébe foglalt állításait, amelyek a számlakibocsátó által felperesnek átadott dokumentumok valótlanóságára, ellentmondásosságára, az adóhatósági nyilvántartásokkal ellentétes, hamis voltára vonatkoznak.

Az alperes felülvizsgálati kérelemben kifejtett érvelésével ellentétben az elsőfokú bíróság nem az alperesnél fellelhető, de a közigazgatási iratokban nem szereplő, perben be nem mutatott eredeti közokiratok tartalmát vonta kétségbe, hanem a felperes által közigazgatási és peres eljárásban becsatolt bizonyítékok kapcsán fejtette ki azt a helytálló jogi álláspontját, mely szerint ha az adóhatóság ezeket hamisnak minősíti, akkor ezt alá kell támasztania, hiszen az alperesi határozat is utal arra, hogy a számlakibocsátó bejelentő lapját "a hivatalt is megtévesztve nyújtotta be". Alperes által eddig meg nem cáfolt adat továbbá az is, hogy a felperes a számlakibocsátó adóalanyiségének tisztázása kapcsán több alkalommal is tett lépéseket, intézkedéseket, és az is, hogy a számlakibocsátó számlakibocsátást megelőző hatállyal

történő bejelentését és bevallásait az adóhatóság befogadta, illetve feldolgozta. Mindezek miatt olyan egymásnak ellentmondó adatok és állítások állnak egymással szemben, amelyek tisztázására a perben az előzőekben részletezettekre figyelemmel és azért sem kerülhetett sor, mert meghaladná a peres eljárás kereteit.

Az elsőfokú bíróság tehát a bizonyítási eljárásra irányadó szabályok szem előtt tartásával, a rendelkezésére álló adatok okszerű mérlegelésével, indokolási kötelezettségét is teljesítve helytállóan döntött a keresettel támadott határozatok hatályon kívül helyezéséről és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezéséről. A jogerős ítélet indokolásából továbbá egyértelműen megállapítható az is, hogy az új eljárás lefolytatására az elsőfokú adóhatóság köteles, ezért nyilvánvaló, kijavítható elírási hibának kell tekinteni, hogy az elsőfokú adóhatóság helyett az indokolásban az alperes került megnevezésre.

A Kúria azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság eljárási jogszabálysértés nélkül megalapozottan és jogszerűen döntött a keresettel támadott határozatok hatályon kívül helyezéséről és az első fokon eljáró adóhatóság új eljárásra kötelezéséről, ezért a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes alperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontjában és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-ában foglaltakon alapul.

Budapest, 2014. szeptember 11.

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