

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.622/2013/7.szám

A Kúria a dr. Cseri András 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 Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. június 18. napján kelt 3.K.26.912/2013/14. számú ítélete ellen az alperes által 17. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.26.912/2013/14. ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 50.000 (azaz ötvenezer) 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 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2010. január 1-től március 31-ig terjedő időszakra általános forgalmi adó /áfa/ adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2012. május 4. napján kelt határozatával a felperest 14.661.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 7.330.000 Ft adóbírság és 2.893.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte, megállapítva, hogy az adózó 2010. I. negyedévre vonatkozó adóbevallásában szereplő 536.000 Ft következő időszakra átvihető követelés összege 0 Ft-ra módosul.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2012. szeptember 17. napján

kelt határozatával az elsőfokú határozatot - az indokolás kiegészítésével - helybenhagyta. Az alperes döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 9.§ /1/ bekezdése, 26.§-a, 65.§-a, 89.§ /1/ bekezdése, 138.§ alapján hozta meg. Indokolása szerint az elsőfokú hatóság az értékesítést terhelő fizetendő áfa körében megállapította, hogy a felperes közösségen belültre történő, adólevonási joggal járó, adómentes termékértékesítésként adóbevallásában 60.790.000 Ft összeget tüntetett fel. A termékértékesítésekhez a felperes a G. olasz vevő /vevő1./ részére takarmánykukorica, illetve búza értékesítéséről a számlákat, az A. T. olasz cég /vevő2./ részére búza értékesítéséről a számlát bocsátotta ki. Az elsőfokú adóhatóság a közösségi értékesítés körülményeinek ellenőrzése során megvizsgálta adózó iratanyagát /számlákat, könyvelést, a fuvarozást tanúsító nemzetközi fuvarleveleket: CMR-eket/, kapcsolódó vizsgálatokat folytatott üzleti partnereinél, használta az adatbázisát, nyilatkozatokat szerzett be /adózó képviselőjétől: Sz.P.-tól, a vevő1. tulajdonosától: V. Gy.-tól, a vevő2. nevében eljáró: N. Cs.-tól, fuvarozóktól/, adatokat kért a NAV Regionális Bűnügyi Igazgatóságától, továbbá megkereséssel fordult az olasz adóhatósághoz, majd a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy adózó nem tudta igazolni az általa olasz cégek részére értékesített gabonának igazoltan belföldről külföldre, a közösség területére való kiszállítását. Az adózó az irányadó jogszabályokkal ellentétesen vallott így adómentes közösségi értékesítést, ezért az elsőfokú adóhatóság jogszerűen állapította meg a folyószámlát érintő, valamint nem érintő adókülönbözeteket és rendelkezett a szankciókról. Az adóhatóság rögzítette határozatában, miszerint B. I. /B.I./ és társai /D. Sz., dr. K. E. és N. Cs./ ellen nyomozás folyik, akikkel szemben megalapozott a gyanú, hogy 2010. évben a vevő1. és vevő2. nevében eljárva magyarországi társaságoktól gabonát vásároltak, és a közösségi értékesítésnek megfelelően a számlákat nettó áron állították ki. B.I. és társai a megvásárolt gabonát az irányításuk alatt álló társaságok nevében Magyarországon értékesítették tovább. Ezt a nyomozás során a gyanúsítottak vallomásaikban elismerték, továbbá azt is, hogy a CMR-eken a fuvarozóként feltüntetett bélyegzők nem valósak, azokat K.-en nyomták rá a fuvarokmányokra, a fuvarozócégekkel gazdasági kapcsolatban soha nem álltak, csak az adataikat használták fel. Ugyanígy jártak el az áruk átvevőiként feltüntetettekkel és bélyegzőikkel kapcsolatban is: nem álltak velük kapcsolatban és a bélyegzőik sem valósak.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését, illetve a hatóság új eljárásra utasítását kérte. Állította, hogy a valóságban megtörtént gazdasági eseményekről állította ki a számláit, és az adóhatóságnak nincs olyan bizonyítéka, amellyel adócsalásban való részvételét igazolta volna.

Az elsőfokú bíróság a lefolytatott bizonyítási eljárás alapján meghozott jogerős ítéletével az alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Indokolása szerint megállapította, hogy felperes az ügylet megkötését megelőzően ellenőrizte a két olasz gazdasági társaságot abból a szempontból, hogy bejegyzett és működő cégek-e, rendelkeznek-e közösségi adószámmal, illetőleg, hogy a nevükben eljáró V. Gy. meghatalmazása, képviseleti jogosultsága megfelelő-e. A felperes a vevő1.-gyel és vevő2.-vel megállapodást kötött, amelynek értelmében az áruk kiszállításáról a vevők gondoskodnak, továbbá feltételül szabta, hogy a fuvarozó gépjárművek forgalmi rendszámát előzetesen, és nem csak telefonon közölgék, hanem írásban is, amelynek a vevők eleget tettek. Az alperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy az adózónak észlelnie kellett volna, olyan gépjárművek érkeztek, amelyek rendszámai személygépjárművekre kiadott rendszámok, ugyanis a felperes nem rendelkezett jogosultsággal annak vizsgálatához, hogy a rendszámokat tényleges milyen gépjárművekre adták ki. Azt pedig az alperes sem állította, hogy a gabonaszállításra személygépjármű jelent volna meg.

Az áru felrakodásánál az adózó megbízottja, telepvezetője: P. R. jelen volt, ellenőrizte a megjelenő gépjárművek forgalmi rendszámát, felügyelte a felrakodást, a mérlegjegyet a felperes állította ki, annak eredeti példánya a nyilvántartásában fellelhető.

Az elsőfokú bíróság megállapította továbbá, hogy a kiszállítást követő későbbi időpontban a felpereshez visszaérkezett CMR-eken az áruk külföldi átvétele is igazolásra került. A kiszállítást a felperes vevői intézték, és a felperesnek ellenőrzési kötelezettsége akörben nem volt, hogy a fuvarozó cégek valóban létező cégek-e, mivel az áru felrakodása - az ellenérték teljesítését követően - a jelenlétében megtörtént. A felperes bizonyította, hogy részére a CMR-ek postán visszaküldésre kerültek, azok adatai nem tértek el a nyilvántartásában szereplő CMR-ekétől mind a sorszám, mind az egyéb adataikat illetően. Ennek következtében alaptalanul hivatkozott az alperes arra, hogy a felperesnek észlelnie kellett volna a CMR-ek valótlanságát.

Az alperes a tárgyaláson elismerte, hogy a felperes nyilvántartásában szereplő és részére postán visszaérkezett CMR-ek a sorszámukat, a feladót, valamint a fuvarozást végző cégeket illetően nem tartalmazzak eltérést. Csak az árut átvevő cégek esetében kerültek eltérő olasz gazdasági társaságok feltüntetésre, ez azonban a felperes felelősségét nem alapozza meg a kellő körültekintés körében, mivel az áru feladása, elszállítása során vevőként az a két gazdasági társaság volt feltüntetve, akikkel kapcsolatban állt, és akik részére az ellenértéket átutalták.

Az alperes a perben akként nyilatkozott, hogy az olasz adóhatóságok tájékoztatása szerint az áruk kiszállítása Magyarországról megtörtént, azon CMR-ek alapján, amelyeken feladóként a K. Kft. és

a B. Kft. szerepelt, e két cég vonatkozásában azonban az adóhatóság vizsgálatot nem végzett.

Az elsőfokú bíróság megállapította, hogy a felperes részéről nem állapítható meg olyan objektív tény, körülmény, amely azt támasztotta volna alá, hogy adókiírátszásban, adó kikerülésben tudatosan részt vett volna.

A büntetőügy irataiból megállapítható, hogy nem felperes volt az, aki párhuzamosan azonos sorszámú CMR-eket állított ki, illetőleg más bélyegzőket használt fel feladóként, illetőleg fuvarozóként, hanem B.I. és ügyintézői, továbbá az is, hogy e rendszert milyen módon, hol működtették, és azok nem a felperes székhelyén Sz., hanem K. zajlottak. A párhuzamos eseményekkel, a büntetőüggyel való felperesi kapcsolat nem nyert bizonyítást.

Az új eljárásban az adóhatóság abban az esetben állapíthatja meg a felperes felelősségét, ha feltár olyan objektív tény, körülményt, amely egyértelműen megállapíthatóvá és bizonyíthatóvá teszi, hogy tudott, vagy tudhatott az adókiírátszásban, adókiírátszásban való részvételéről. Szükséges a K. Kft. és a B. Kft. vizsgálata, a büntetőügy iratainak értékelése is.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a kereset elutasítását, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte, lényegében megismételte és fenntartotta a határozatában foglaltakat. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az Áfa tv.-nek az ügyben alkalmazott rendelkezéseit, továbbá a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 3.§ /3/ bekezdését, 164.§ /1/ bekezdését, 206.§ /1/ bekezdését, 221.§ /1/ bekezdését, 339.§ /1/ bekezdését megsértette, és tévesen értékelte az - Áfa tv. 89.§ /1/ bekezdésében foglalt - adómentességre vonatkozó feltételek fennálltát.

A felperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

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 rendelkezésére 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. szeptember 25.

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