

**A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság**

Kfv.I.35.555/2014/5.szám

A Kúria a Bus Ügyvédi Iroda (ügyintéző dr. Bus Béla ügyvéd fél címe) által képviselt felperes neve felperesnek a Tamásné dr. Kajati Zsuzsanna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (fél címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. április 10-én kelt 16.K.33.199/2013/5. sorszámu jogerős ítélete ellen a felperes részéről 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

ítéletet:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 16.K.33.199/2013/5. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon alatt az alperesnek 200.000 (kétszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

Indokolás

A felperes sz-i ingatlanok vásárolásáról fogadott be számlákat, s ugyanezen ingatlanok értékesítéséről állított ki számlákat a N. Alap részére. Az ingatlanokat a felperes a B. Kft-től (továbbiakban Kft.) szerezte be, mely Kft. ugyan az ingatlanok eladásáról kiállított számlákban feltüntetett általános forgalmi adó bevallási kötelezettségének eleget tett, azonban azt nem fizette meg. Az adóhatóság széles körű bizonyítást folytatott le, vizsgálta valamennyi gazdasági szereplőnek az ügyletben betöltött szerepét, illetőleg, hogy tényleges gazdasági tevékenységet folytattak-e. Arra a megállapításra jutott, hogy az ingatlanértékesítési láncban résztvevő felek szándéka az volt, hogy az ingatlanok tulajdonjogát a N. Alap szerezze meg. A felperes közbeiktatása gazdasági érvekkel nem magyarázható, kizárólag azért történt, hogy a visszaigénylési jogát érvényesíteni kívánó N. Alap közvetlen üzleti partnere ne az adófizetési kötelezettséget elmulasztó Kft. legyen. Az ellenőrzés személyi összefonódásokat, régi üzleti együttműködéseket tárt fel a láncolat elején található Kft., a levonási jogot gyakorló felperes

és a visszaigénylő pozícióban lévő N. Alap képviselői között, melyek arra utaltak, hogy az értékesítési láncolat kiépítése a résztvevő felek tudatos magatartásának eredménye. A nem független gazdasági felek között létrejött mesterséges ügyletek kizárólagos célja az áfa-visszaigénylési pozíció megteremtése volt. Erre figyelemmel az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdés, 2. § (1) bekezdés, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 15. § (3) bekezdés, 165. § (1) bekezdés, 166. § (1), (2) bekezdései alapján az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 127. § (1) bekezdés, 120. § a) pontja szerinti általános forgalmi adó levonási jogot megtagadta. A fentiek miatt a felperes terhére 102.000.000 Ft adóhiányt, 51.000.000 Ft adóbírságot, és 22.179.000 Ft késedelmi pótlék fizetési kötelezettséget írt elő.

Az elsőfokú adóhatóság indokolásával az alperes egyetértett. Kifejtette, hogy az adózói magatartással összefüggésben tett megállapítások minden, a jogügyletben érintett fél rendeltetésellenes joggyakorlására vonatkozik, tehát nem kizárólag az eladói oldal adóelkerülési szándékán, illetve a Kft. által megfizetni elmulasztott általános forgalmi adón alapul. Hangsúlyozta, hogy a számlák hitelességét az adóhatóság a tartalmi hitelesség hiányának megállapításával megdöntötte. Ez már eleve kizárja a számlabefogadói oldalon a kellő körültekintő magatartás vizsgálatát.

A felperes keresete folytán eljáró bíróság osztotta az alperesi határozatban foglaltakat. Álláspontja szerint az alperes pontosan feltárta az egyes cégek közötti személyi összefonódást, a tényeket és a bizonyítékokat egyenként és összességében értékelte, logikailag és időrendben sorba rendezte. Hangsúlyozta, hogy a Kft. által vásárolt ingatlanok megszerzését követő hirtelen ingatlanérték növekedésére a felperes okszerű magyarázatot nem adott. A felperes könyveiben nem került rögzítésre olyan beruházás, amely indokolta volna az értéknövekedést. Az ingatlanokat értékesítő cégeket és magánszemélyeket a Kft. nem saját tőkéből, hanem a felperestől kapott vételár előlegekből tudta kiegyenlíteni. Az adóhatóság zárt logikai-oksági láncon keresztül bemutatta, hogy a felek célja az áfaelőny elérése volt. A felperes tudattartalmának vizsgálata során jogszerűen jutott arra az álláspontra, hogy a felperes tudta, illetve tudnia kellett az ügyletben való részvételének céljáról. Ezt támasztotta alá K. M. személyes szerepvállalása, a döntéshozók személye és azok közötti kapcsolat. Elvetette a felperesnek az Art. 130. §-ára, a PSZÁF és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara szerepére vonatkozó eljárásjogi kifogásait is.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati

kérelmet a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése, illetve megváltoztatása és az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezése iránt. Nézete szerint a bíróság a rendelkezésre álló bizonyítékokkal ellentétes tényállást állapított meg, így e körben az ítélete megalapozatlan. Számos bizonyítékot nem értékelt, valamint az ingatlan értékéről rendelkezésre álló több szakvélemény és közokirat közötti ellentmondásokat sem oldotta fel. Indokolási kötelezettségének oly mértékben nem tett eleget, hogy ez a hiba csak egy megismételt eljárás keretében orvosolható. Hangsúlyozta, hogy a felperes csak a bevont cégek részvételével valósíthatta meg a projektet, miután az ingatlanok és a bérlők felkutatása körében nem rendelkezett szakképzett apparátussal, munkavállalókkal. Az Alap esetében a gazdaságossági mutatók vizsgálata a PSZÁF feladata, ennél fogva az alperesi adóhatóság jelen ügyben a PSZÁF hatáskörét és illetékességét vonta el. Változatlanul állította az Art. 130. § rendelkezésének sérelmét. Hangsúlyozta, hogy önmagában bizonyos személyi átfedések nem jelentenek jogellenes és bűnös összefonódást, mert az adóhatóságnak azt is bizonyítania kell, hogy a cél az adólevonásból származó adóelőny megszerzése volt oly módon, hogy az ügyletek tárgyát képező ingatlanok ellenértékét a valóságtól eltérő összegben tüntették fel az adólevonási jog érvényesítésére szolgáló bizonylaton. Tévesen értelmezte a bíróság az Európai Unió Bíróságának ítéleteiben lefektetett elveket. Objektív módon és objektív körülmények alapján az adóhatóság nem bizonyította, hogy a számlabefogadó felperes tudta vagy tudnia kellett arról, hogy levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel adócsalásban vesz részt. Hivatkozott arra, hogy szándékos bűncselekmény elkövetése nem igazolt, az illetékes hatóságok sem a felperes, sem pedig bármely cég érdekkörében eljáró személyt nem vontak felelősségre, az adókijátszás feltételezés, csupán az alperes képzeletében létezik.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem alaptalan.

A felülvizsgálati eljárásban rendkívüli jogorvoslati jellege miatt nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Kúria a Pp. 275. §-a értelmében a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésre álló iratok alapján dönthet (BH 2002.29., KGD 2012.60., BH 2012.179.). Rögzíti a Kúria, hogy az ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket ír le.

A Kúria azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság eljárása és jogerős ítélete teljes körűen megfelel a Pp. 164. § (1) bekezdés, 206. § (1) bekezdés, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. A jogerős ítéletben megállapított tényállás hiánytalan, iratszerű, okszerű, a logika szabályainak is megfelelő bizonyíték értékelésén alapul. Helytállóak és törvényesek az ezekből levont ténybeli és jogi következtetések, az elsőfokú bíróság minden tekintetben teljesítette indokolási kötelezettségét. Alaptalan az a felperesi felülvizsgálati kérelemben kifejtett érvelés, hogy a bíróság elmulasztotta a felperes keretében kifejtett érvek és becsatolt bizonyítékok értékelését. Az ítélet 11-12-13. oldala részletes bizonyíték értékelést tartalmaz. Részletesen indokolja, hogy miért tartja az alperesi határozatban foglaltakat jogszerűnek, melyek azok a tények és körülmények, amelyek az alperesi állásponttal egyezően a szerződési lánc létrehozását alátámasztották, s mely körülmények alapozzák meg a lánc létrehozása céljának igazolását.

A közigazgatási eljárás során beszerzett tanúvallomások (M. N., H. G.) alátámasztották K. M. irányító szerepét a perbeli ingatlanok felvásárlásával kapcsolatban. Az egész láncolat mozgatójaként ő határozta meg a feladatokat, igazgatta az ügyletek lebonyolítását. Tudott arról, hogy mely gazdasági szereplők milyen tevékenységet fejtenek ki. Egyértelműen megállapítható a felperes esetében az adókijátszásra irányuló tudatos adózói magatartás. Mind az alperes, mind az elsőfokú bíróság helyes megállapítást tett azzal kapcsolatban, hogy a felperes tudott vagy tudnia kellett a gazdasági láncolat létrehozásának valós céljáról, arról, hogy a Kft. közbeiktatására miért volt szükség.

Nem világos a gazdasági indoka a felvásárló társaság jelenlétének, hiszen sem pénzeszköze, sem humán erőforrása nem volt a felvásárlások lebonyolítására. A felvásároláshoz szükséges pénzforrást a felperes biztosította. K. M. személyén keresztül a láncolatban résztvevő társaságok közötti kapcsolat fennállt, így joggal kérdőjelezte meg az adóhatóság a tényleges gazdasági tevékenység létét, annak szükségszerűségét. Az adóelőny megszerzésére, az adó kijátszására irányuló láncolat létrehozását a bizonyítékok zárt, okszerű és a logika szabályainak is megfelelő bizonyíték értékeléssel az alperes igazolta. Alaptalan az a felperesi felülvizsgálati kérelemben kifejtett érvelés, miszerint az adóhatóság nem bizonyította az adókijátszásban való részvételét. Az, hogy a felperes adatközlése szerint az ügyletekben résztvevő személyek ellen megindult büntetőeljárás bűncselekmények hiányában lezárult, nem teszi alapossá a felperesi keresetet, illetve felülvizsgálati kérelmet. Nem foghat helyt a közösségi jogi normákra történő hivatkozása sem, hiszen az Európai Unió Bírósága több iránymutató döntésében kifejtette, hogy azokra csalárd módon, visszaélésszerűen hivatkozni nem lehet. Visszaélésszerű magatartásnak minősül az olyan magatartás, amely kizárólag olyan

adóelőny megszerzésére irányul, amely ellentétes az irányelvek célkitűzéseivel, szabályaival, amely nem valós ügyleteken alapul.

Nem állapítható meg az Art. 130. §-ának sérelme sem, erre vonatkozóan az elsőfokú bíróság ítéletének 10. oldalán mindenre kiterjedő részletes indokolást adott, mellyel a Kúria is egyetért. Az adóhatóság nem lépte túl az Art-ban számára megállapított hatásköri szabályokat sem, az általános forgalmi adó visszaigénylése jogszerűségének megítélése az adóhatóság kompetenciájába tartozik, melynek elbírálásához szükséges minden egyes adat, tény, körülmény értékelése feladatkörét képezi, amelynek eleget is tett.

A fentiekre figyelemmel a Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, összhangban áll a jogvita eldöntésére irányadó nemzeti és közösségi jogi rendelkezésekkel és az Európai Unió Bíróságának ítéleteiben kifejtett jogértelmezéssel is.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján a jogerős ítéletet hatályában fenntartotta.

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

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles megfizetni.

Budapest, 2015. március 19.

Dr. Darák Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró