

**A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság**

Kfv.V.35.052/2014/8.szám

A Kúria a Schneider & Pataki Ügyvédi Iroda ügyintéző: dr. Patakiné dr. Schneider Márta ügyvéd) által képviselt felperesnek a dr. Stomfai Ramóna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. november 12. napján kelt 8.K.27.343/2013/6. számú ítélete ellen a felperes által 8. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.343/2013/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 70.000 (azaz hetvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 383.000 (azaz háromszáznyolcvanháromezer) 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 Megyei Adóigazgatósága a felperesnél 2008.-2010. évekre általános forgalmi adó /áfa/ adónemre végzett, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2013. február 14. napján kelt határozatával a felperest 3.083.000 Ft adókülönbözet, 1.541.000 Ft adóbírság és 842.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2013. július 9-én kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Döntését a közösségi hozzáadott értékadóról szóló 2006/112/EK irányelv /a továbbiakban: Héa irányelv/ 9., 167., 168., 178., 213., 220., cikkei, 226. cikk 4., 5. pontjai, 273. cikke, 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, 165.§ /2/ bekezdése, 166.§ /1/-/2/ bekezdései, a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény /a továbbiakban: Gt./ 149.§-a, a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló 2006. évi V. törvény /a továbbiakban: Ctv./ 8.§ /1/ bekezdése, 22.§ /1/ bekezdése, 23.§ /1/ bekezdése, 24.§ /1/ bekezdés h) pontja alapján hozta meg.

Indokolása szerint a felperes adóbevallásában levonásba helyezte a H.-S Kft. , a T.-Ny. Kft. , az U. Bt. , a F.-K. 1. Bt. , a H.-L. Kft. , számláinak áfa tartalmát.

Az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként, a H.-S Kft.-nél az adóhatóság nyilvántartása, e cégnél végzett tevékenység záró vizsgálat eredménye, e Kft. vizsgált időszakban volt ügyvezetőjének: H. J.-nek a nyilatkozata, a számlák adattartalma, az adózó által átadott vállalkozási szerződések, teljesítési igazolások, a szerződések szerint a Kft. képviseletében eljáró K. Gy.-ra vonatkozó adatok, az adózó üzletvezetőjének: C. J.-nének, és kültagjának: C. J.-nek a nyilatkozatai alapján, a T.-Ny. Kft.-nél a számla adattartalma, az adóhatóság nyilvántartása, a Gépjármű Információs Rendszer adatai, az adózó üzletvezetőjének és kültagjának a nyilatkozatai, adózónál a bizonylatolt gazdasági esemény tényállásszerű megtörténtét igazoló hiteles dokumentumok hiánya alapján, az U. Bt.-nél e cég vizsgált időszakban volt üzletvezetőjének: Sz. K.-nak a nyilatkozata, az adóhatóság nyilvántartása, az adózó által átadott vállalkozási szerződések, teljesítési igazolások, üzletvezetőjének és kültagjának a nyilatkozatai, meghatalmazott képviselője: A. Sz. adótanácsadó által átadott bevételi pénztárbizonylatok, a P. Ny. Zrt. válaszirata alapján, a F.-K. 1. Bt.-nél a bizonylat adattartalma, helyesbítő számla hiánya, az adóhatóság nyilvántartása, e cég vizsgált időszakban volt képviselőjének: K. Z.-nak a nyilatkozata, adózó üzletvezetőjének és kültagjának a nyilatkozata, a kültagja által aláírt igazolás, adózónál a bizonylatolt gazdasági esemény tényállásszerű megtörténtét igazoló hiteles dokumentumok hiánya alapján, a H.-L. Kft.-nél az adóhatóság nyilvántartása, az átadott vállalkozási szerződés, teljesítésigazolás, építési napló, bevételi és kiadási pénztárbizonylat, a bevételi pénztárbizonylatot előállító Ny. Kft. nyilatkozata, a kiadási pénztárbizonylatot előállító P. Ny. Zrt. nyilatkozata, a Kft. vizsgált időszakban volt képviselőjének: L.-H. Gy.-nak, az adózó üzletvezetőjének és kültagjának, H. A. Gy. felelős műszaki vezetőnek a nyilatkozatai alapján azt állapította meg, hogy az öt számlakibocsátó nevében kiállított számlákon szereplő gazdasági események nem a feltüntetett felek között valósultak meg. A felperes pedig tudta, illetve tudnia kellett, hogy adókiírátszásban vesz részt. A számlák nem hiteles bizonylatok, így az elsőfokú hatóság helytálló jogkövetkezménye szerint azokra adólevonási jog nem alapítható.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Állította, hogy a valóságban megtörtént gazdasági események alapján jogszerűen gyakorolta adólevonási jogát.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Álláspontja szerint az adóhatóság eljárási és anyagi jogi jogszabálysértés nélkül meghozott határozatai jogszerűek.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet és a határozatok hatályon kívül helyezését, illetve a hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint az ítélet sérti a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény 205.§ /1/ bekezdését, 216.§ /1/ bekezdését, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 1.§ /1/-/2/, /4/ bekezdéseit, 2.§ /3/ bekezdését, 50.§-át, az Áfa tv. 5.§ /1/ bekezdését, 6.§ /1/ bekezdését, 119.§ /1/ bekezdését, 120.§ a) pontját, 127.§-át, 268.§-át, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 95.§ /1/ bekezdését, 97.§ /4/-/6/ bekezdéseit, 161.§-át. Változatlanul fenntartott álláspontja szerint az adóhatóság nem tárta fel megfelelően a tényállást, a hiányosan lefolytatott és egyoldalú bizonyítási eljárásból téves következtetésre jutott, amely nem alapozta meg adólevonási joga elutasítását.

Az elsőfokú bíróság nem tett eleget a Pp. 3.§ /3/ bekezdésében foglalt kötelezettségének, nem tájékoztatta a feleket a bizonyítási teherről, így a perben semmiféle bizonyítás nem volt. Nem állapította meg, hogy a felperes adócsalásban vett volna részt, amely nélkül adólevonási jog nem tagadható meg.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az 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 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, kívülállóknak 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 az öt számlakibocsátó nevében kiállított számlák nem hiteles bizonylatok, nem nyert bizonyítást, hogy a számlákon szereplő gazdasági események a számlatartalommal egyezően történtek volna meg.

A bíróság a Pp. XX. fejezetének speciális szabályai alapján közigazgatási perben a felülvizsgálni kért határozatok jogszerűségéről dönt a Pp. 3.§ /1/ bekezdése, 121.§ /1/ bekezdés c.) pontja, 330.§ /2/ bekezdése alapján. A felperesnek az általa indított perben a Pp. 164.§ /1/ bekezdése alapján keresetét bizonyítania kellett, az alperes /bizonyítékokon alapuló/ megállapításával szemben azt, hogy az adóhatóság bizonyított tényállása téves, hiányos, és az általa befogadott számlák valós gazdasági esemény hiteles bizonylatai. 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 pernyertessége érdekében állításait a felperes bizonyítani köteles. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyíthatatlansága 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 az elsőfokú bíróság a 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 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.

Az elsőfokú bíróság a perben egy tárgyalást tartott, amelyen a bizonyítás tárgyában feltett kérdésére a felperes előtárta bizonyítékát (a fényképek 5/F/1. alatt az iratokhoz csatoltak), így a bizonyítás körében nem alapos a bíróság mulasztására irányuló kifogása. A felperes jogi képviselővel járt el, az a tény, hogy tárgyi bizonyítékot vitt magával a tárgyalásra tanúsítja, hogy keresetét bizonyítani kívánta, azaz annak ismeretében volt, hogy állításait igazolni köteles. Az elsőfokú bíróság a tárgyalást a Pp. 145.§ /2/ bekezdésében foglaltaknak megfelelően, előzetes figyelmeztetés után rekesztette be (a felperes bizonyítási indítványt ekkor sem terjesztett elő), ítélethozatala során pedig csak a már előtárt bizonyítékokat értékelhette.

Az elsőfokú bíróság - a perben biztosítva a feleknek jogaik teljes körű gyakorlását - a közigazgatási eljárásban lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést a kereseti kérelem keretei között, a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűnek minősítette.

Ítéletében a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint nem iratellenes, pontos tényállást rögzített, részletezte az első- és másodfokú közigazgatási szerv eljárását, a lefolytatott bizonyítási eljárást, a hatóság által alkalmazott jogszabályokat, a bizonyítékok értékelését, a meghozott döntéseket. A pertörténet sorában ismertette a felperes keresetét, az alperes ellenkérelmében foglaltakat.

Az elsőfokú bíróság nemcsak megjelölte, hanem ismertette is az általa alkalmazott jogszabályokat, jogi indokolása során ütköztette a tényállási elemeket a jogszabályokkal, vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, és logikusan megindokolta a - Pp. 164.§-ának /1/ bekezdésére alapított - keresetet bizonyítottság hiánya okából elutasító döntését, rendelkezése és annak indokolása a keresetre teljes körűen kiterjedt /Pp. 213.§ /1/ bekezdés/. Jogi álláspontját, amely szerint jogszerűen állapította meg az adóhatóság, hogy felperes az öt számlakibocsátó nevében kiállított hiteltelen számlákra jogsértő módon alapította adólevonási jogát, és megfelelő jogkövetkezményt is alkalmazott, közérthetően kifejtette. A számlákon feltüntetett adattartalmak valósággal egyező megtörténtének bizonyítása hiányában, hiteltelen számlák birtokában az adólevonás jog nem gyakorolható.

A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása során a Pp. minden vonatkozó rendelkezését teljesítette, döntése mind az öt számlakibocsátó vonatkozásában a bizonyítékok teljes körű és

okszerű értékelésén alapszik, indokolása hiánytalan, így a bizonyítékok felülmérlegelésére nincsen helye.

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 illetékfeljegyzési 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, 2015. február 5.

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