

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.226/2014/3.szám

A Kúria a dr. Szűcs Sándor ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Sz. 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 Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. december 09. napján kelt 4.K.27.315/2013/3. számú ítélete ellen az alperes által 4. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.315/2013/3. ítéletét hatályában fenntartja.

A feljegyzett 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 2008. január- március hónapokra, valamint 2009. évre általános forgalmi adó /áfa/ adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2013. január 28. napján kelt határozatával a felperest 2008. I. negyedévre 648.000 Ft adókülönbözet, 313.000 Ft adóbírság és 285.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte, 2009. évre adókülönbözetet nem állapított meg.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2013. június 10. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot 2010. év vonatkozásában megsemmisítette, az elsőfokú hatóságot új eljárásra utasítva, egyebekben hatályában fenntartotta. Indokolása szerint az elsőfokú hatóság a 2010. évet elmulasztotta ellenőrizni annak ellenére, hogy a megbízólevélben ezen időszak is szerepelt, ezért azt megismételt eljárásban el kell végeznie.

A helybenhagyott határozatrész vonatkozásában döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 2.§-a, 55.§ /1/ bekezdése, 65.§-a, 89.§ /1/ bekezdése,

131.§ /1/ bekezdése, a közúti közlekedési szolgáltatásokról és a közúti járművek üzemben tartásáról szóló 89/1988.(XII.20.)Mt. rendelet 9.§-a, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 86.§ /1/ bekezdése, 97.§ /4/ bekezdése alapján hozta meg.

Indokolása szerint a felperes 2008. I. negyedévre vonatkozó bevallásában közösségen belülrre történő, adólevonási joggal járó, adómentes termékértékesítésként 3.242.000 Ft összeget tüntetett fel, összesítő nyilatkozata szerint a K. L. s.r.l. román vevő részére takarmánykukorica értékesítéséről 2008. február 28-án egy számlát bocsátott ki nettó értékben. Az elsőfokú adóhatóság a közösségi értékesítés körülményeinek vizsgálata eredményeként megállapította, hogy adózó nem tudta igazolni a román cégnek értékesített gabona Közösség területére történő kiszállítását. A vevője adóalanyiságát ellenőrizte, de a fuvarozás körülményeinek vizsgálata során nem tanúsított tőle elvárható gondosságot. Kellő körülmétekintés esetén felismerhette volna, hogy a megjelent gépjárművek nem a CMR okmányokon feltüntetett fuvarozó társasághoz tartoznak, illetve hogy nem rendelkeznek nemzetközi áru fuvarozói engedéllyel.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését, illetve a hatóság új eljárásra utasítását kérte. Állította, hogy a valóságban megtörtént gazdasági eseményekről állította ki számláját, és az adóhatóságnak nincs olyan bizonyítéka, amellyel adócsalásban való részvételét igazolta volna. Az adóhatóság iratellenesen, tévesen értékelte a beszerzett bizonyítékokat, az általa hiányolt intézkedések a gyakorlatban nem kivitelezhetőek.

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. Indokolásában megállapította, hogy az adóhatóság a vevő képviselőjének: S. L.-nak - az ellene folyt nyomozati eljárásban tett - nyilatkozatára, adózó előadására, a nemzetközi fuvarleveleken (CMR-eken) feltüntetett rendszámokhoz tartozó gépjárművek tulajdonosai/üzembentartói: V. L. egyéni vállalkozó és a B. T. Kft. nyilatkozataira alapította megállapításait. A vevő képviselőjét azonban a perbeli jogügyletről nem nyilatkoztatta, és elmaradt a nemzetközi fuvarleveleken feltüntetett fuvarozó: a R.-T. Kft. kapcsolódó vizsgálata is, amelynek indokát a határozatok nem tartalmazzák. A közigazgatási iratok adatai alapján nem volt megállapítható a szerződéskötés, az áru átadásának és el fuvarozásának valamennyi körülménye, így többek között az sem, hogy a vevő képviselőjében a szerződést ki írta alá, az árut ki vette át az adózótól, a CMR fuvarleveleket ki töltötte le, annak 24-es rovatát a vevő mikor igazolta le, illetve azokat hogyan juttatta vissza a felperesnek. Nincs adat arra vonatkozóan, hogy az adóhatóság vizsgálta volna, a CMR-eken szereplő fuvarozó

kapcsolatban állt-e a vevővel, és elvégezte/elvégeztette-e a fuvarlevelek szerinti szállításokat, továbbá, hogy a CMR-eken feltüntetett rendszámokhoz tartozó gépjárművek tulajdonosai/üzembentartói által megjelölt megbízó cég önállóan vagy más társaság megbízásából járt el, és egyértelműen kizárható-e a felperesi CMR-eken szereplő fuvarozó közreműködése a szállításban. A fuvarszervező nem köteles a fuvarozást maga vagy saját gépjárműveivel végezni, ezért az még semmilyen kételyre nem adhat okot, ha az áruért nem a fuvarszervező cég jelenik meg, hanem az általa megbízott fuvarozó. A beszerzett nyilatkozatokból az volt megállapítható, hogy megbízás alapján történt gabona szállítása.

Az adóhatóság az ellenőrzés során nem tudta bizonyítani, hogy felperes az árut olyan ismeretlen személynek adta át, aki a vevő képviselőjében nem járhatott el, a határozatban foglalt tényállás alapján az sem volt megállapítható, hogy a szállításnál a vevő képviseltette-e magát, ezért a fuvarozó további ellenőrzése a felperestől elvárható intézkedések körébe tartozott-e. Nem állt rendelkezésre semmilyen objektív adat arra vonatkozóan, hogy a felperes tudomással bírt volna arról, a vevő az árut nem külföldre szállítja ki.

Az új eljárásban felperes adófizetési kötelezettsége csak akkor állapítható meg, ha objektív körülmények alapján az adóhatóság igazolja, hogy a felperes tudott, avagy tudnia kellett arról, hogy adókielcsúszásban vesz részt. További bizonyítás felvétele szükséges, így különösen a vevő képviselőjének valamint a felperesi CMR-eken szereplő fuvarozó nyilatkozatának beszerzése annak megállapíthatósága végett, hogy a vevő a felperestől megvásárolt gabona elszállításával kit bízott meg, a megbízott fuvarozó a fuvarfeladatot hogyan teljesítette, és szállítása következtében az áru elhagyta-e az ország területét. Az adóhatóság feladatát képezi, annak megállapítása, hogy a hiányosságok és ellentmondások olyan zárt rendszert alkotnak-e, amelyek igazolják felperesnek a csalásban való részvételét.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását, illetve az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint az ítélet sérti at Áfa tv. 89.§ /1/ bekezdését, 99.§ /2/ bekezdését, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 3.§ /3/ bekezdését, 164.§ /1/ bekezdését, 206.§ /1/ bekezdését, 221.§ /1/ bekezdését. Lényegében megismételte és fenntartotta határozatában foglaltakat.

A felperes érdemi ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

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. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint ítéletében logikusan és okszerűen 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 felperesnek a felülvizsgálati eljárásban költsége nem merült fel, ezért arról a Kúria nem kellett határoznia.

A tárgyi illetékeljegyzési 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, 2015. április 30.

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