

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.II.35.758/14/4.szám

A Kúria a Cseri Ügyvédi Iroda által képviselt felperesnek a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adó ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Kecskeméti Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. június 12. napján kelt 4.K.27.179/2014/8. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 12. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán, alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Kecskeméti Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.179/2014/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 200.000 (kétszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes fő tevékenysége gabona, dohány, vetőmag, takarmány nagykereskedelem. 2010. április és június időszakban kukorica értékesítésből fogadott be számlákat a W Kft-től (a továbbiakban: Kft.), melyek alapján 44.617.375 forint beszerzést terhelő, levonható áfa-t tüntetett fel bevallásaiban.

Az elsőfokú adóhatóság 2010. április-júniusi időszakra áfa adónemben folytatott ellenőrzést a felperesnél, majd összesen 27.124.000 forint folyószámlát érintő és 22.165.000 forint folyószámlát nem érintő áfa adókülönbözetet állapított meg terhére, a 27.124.000 forint adóhiány után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

Határozatának indokolásában - egyebek mellett - az előzetesen felszámított, levonható áfa körében értékelte a felperes képviselőjének, üzletkötőjének nyilatkozatát, a Kft. beszállítóink, a fuvarozóknak a nyilatkozatait, mérlegjegyeket, a Kft. képviselőjének, B B a tanúvallomását. Megállapította, hogy a Kft.

gazdasági tevékenységének megkezdését megelőzően két hónappal jött létre, tevékenységi körében nem szerepelt a gabonakereskedelem. A tárgyidőszaki áfa bevallását nulla adattartalommal nyújtotta be. A felperes a Kft. aláírási címpéldányát nem szerezte be, így nem vizsgálhatta meg annak a meghatalmazásnak az érvényességét, melynek alapján a Kft. nevében B B nagybátyja, P P járt el. Megállapította az elsőfokú adóhatóság, hogy egyes beszállítók gabonájukat a W szlovák cégnek értékesítették, melynek képviselője szintén P P volt. P P csak szlovák lakcímmel rendelkezik, ahonnan az idézés két alkalommal „nem kereste” jelzéssel érkezett vissza. A szlovák adóhatóság felperes által indítványozott megkeresése az eljárás indokolatlan elhúzódását eredményezte volna, ezért indítványt elutasította az elsőfokú adóhatóság.

Az alperes a 2070964853. számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést. Összegző értékelése szerint a Kft. számláiban szereplő gazdasági események nem a számlákon feltüntetett felek között valósultak meg. A gazdasági társaságokról szóló 2006. IV.tv. (a továbbiakban: Gt.) 22.§ (1) bekezdése következtében nem fogadható el olyan általános jellegű meghatalmazás, amelynek alapján a Kft. bejegyzett vezető tisztségviselője helyett egy se nem tag, se nem munkavállaló harmadik személy köt tömegesen ügyleteket. A felperes a számlakibocsátót nem ellenőrizte, az ügyvezetővel nem vette fel a kapcsolatot, a gazdasági események lebonyolítása során a felperes nem tett meg minden tőle elvárható intézkedést annak érdekében, hogy nem valósuljon meg adókijátszás.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.

Indokolása szerint a Kft. megalakulásának időpontja, a telephelynek, alkalmazottaknak, gabona kereskedelmi tevékenységi körének hiánya még nem zárja ki, hogy a Kft. a felperes részére gabonát értékesítsen és arról valós tartalmú számlát állítson ki. Alperes B B a Kft. gazdasági tevékenysége hiányára vonatkozó előadását fenntartás nélkül elfogadta, annak ellenére, hogy nyilatkozat szerint is a Kft. megalakulásától, meghatalmazás alapján P P - és egy Cs keresztnévű személy - végezte az értékesítéseket és a beszerzéseket. A Gt. 29.§ (1) és (2) bekezdéseire tekintettel tévedett az alperes abban, hogy a 22.§ (1) bekezdés értelmében a Kft. ügyvezetője nem adhatott volna meghatalmazást a beszerzésekre, értékesítésekre, a bankszámla feletti rendelkezési jogra. A P P által bemutatott meghatalmazás mellett indokolatlan azt elvárni, hogy a felperes ellenőrizze jogviszonyát a Kft.-ben. Nem róható a felperes terhére, hogy üzletkötője, F K nem tudja három évre visszamenőleg felidézni a neki bemutatott meghatalmazásban foglaltakat. Az alperes azt mint „általános” meghatalmazást veszi figyelembe anélkül, hogy tisztázná, hogy vajon F K mit ért alatta, beleérti-e a Gt. 22.§ (1)

bekezdése szerinti feladatokat. Ellentmondásos, hogy míg tőle elvárták a meghatalmazás szövegének reprodukálását, addig B B nem. Alaptalan az a feltételezés is, hogy a felperes 2010. áprilisi megkeresésére B Bá ugyanazon tájékoztatást nyújtotta volna, mint amit az adóhatóság felhívására tett.

B B szavahihetőségének körében az elsőfokú bíróság értékelése szerint vizsgálni kellett volna a Kft. bankszámláinak forgalmát, hová, kihez kerültek a befizetések, aláírásainak eredetiségét. Az alperes szóbeli nyilatkozat alapján, szakértő bevonása nélkül elfogadta, nem tőle származnak az aláírások, holott nyilvánvalóan nem állt érdekében, hogy azokat sajátjának vallja. Az aláírások vizsgálata megdöntheti szavahihetőségét.

A gazdasági események körében a jogerős ítélet indokolása szerint az sem zárható ki, hogy P P a termelőket is megtévesztette, kihasználva, hogy egyidejűleg a hasonló nevű szlovák és magyar cég képviselőjében is eljárhat.

Az adóhatóság nem támasztotta alá kellő mértékben miért fogadta el hitelesebbnek a termelők, tárolók által benyújtott dokumentumokat, mint a felperes által csatoltakat. Egyébként a termelők irataira nem alapítható döntés annak vizsgálata nélkül, hogy a "kettős bizonylatolás" a felperes által felismerhetően történt-e. Észrevételezte, hogy arra nem nyilatkoztatták a gépjárművezetőket, hogy a készült-e olyan mérlegjegy, szállítólevél, amelyeket ők saját kezűleg írtak alá, illetve, hogy ezeknek a mérlegjegyeknek, szállítóleveleknek mi volt a tartalma.

Elengedhetetlen P P meghallgatása, amelynek módjára nézve a rendelkezésre álló adatok szerint a szlovák hatóság hivatalos megkeresése tűnik a legcélravezetőbb megoldásnak.

Az elsőfokú bíróság összegző értékelése szerint az adóhatóság a tényállás tisztázási kötelezettségének nem tett eleget, alaptalanul jutott arra a következtetésre, hogy a felperes kellő körültekintés hiányában nem ismerte föl, hogy fiktív számlákra kíván levonási jogot alapítani, illetve hogy kellő körültekintés mellett meggyőződhetett volna arról, hogy valójában kinek az áruját szerzi be. Az új eljárás során az ítéleti indokolásban felvázolt hiányosságokat, logikai ellentmondásokat kell kiküszöbölni, az ítéletben részletezett bizonyítási cselekmények pótlásával.

A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a felperes keresetének elutasítását, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalra utasítását kérte.

Álláspontja szerint a jogerős ítélet, megsértve a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 221.§ (1) bekezdését, nem áll összhangban a periratokkal, ugyanis az elsőfokú bíróság ítéletét a bizonyítékokat kirívóan okszerűtlenül mérlegelve hozta meg, melynek következtében helytelen következtetésre jutott.

Az elsőfokú bíróság nem indokolta, hogy miért nem vette figyelembe a Kft. kapcsán feltárt tényeket. Azt, hogy az áru nem származhat a Kft.-től, a társaság adóbevallásának adatai, személyi tárgyi feltételeinek hiánya, illetve az érdemi gazdasági tevékenységet alátámasztó iratanyag fellelhetetlensége, éves beszámoló hiánya, kellően alátámasztja. Az a körülmény, hogy B B nem ismerte a gazdasági esemény megtörténtét, egybevág az ellenőrzés során feltárt egyéb, a fentiekben megjelölt tényekkel. Az alperes tehát nem vétett a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. tv. (a továbbiakban: Ket.). 50.§ (6) bekezdése ellen, amikor a bizonyítékokat egyenként és összességükben értékelte és az ezen alapuló meggyőződése szerint állapította meg a tényállást. Azt sem szükséges tovább tisztázni, hogy mit ért B B az általános meghatalmazás alatt, hiszen világosan megfogalmazta, hogy „mindent P P intézett”. A gazdasági társaság képviselőjének ilyen általános jellegű átengedése azonban ellentétes a Gt. 94.§ (1) bekezdésével, 96.§-ával és 149.§-ával. A számlák átutalás útján történő kiegyenlítését alperes nem vitatta, de arra hivatkozott, hogy önmagában az ellenérték kifizetése nem alapozza meg az áfa levonási jog gyakorlását.

Álláspontja szerint nem kell vizsgálni, hogy B B milyen érdek mentén tagadja az aláírások hitelességét, mert azt, hogy nem tőle származnak, egyéb bizonyítékok is alátámasztják. Az elsőfokú bíróság tévesen vizsgálta azt is, hogy a valós gazdasági esemény kik között (felperes és a Kft., vagy a felperes és a szlovák cég) ment volna végbe, mivel az adóhatóságnak nem kötelezettsége, hogy ezt kimondja.

Előadta, határozata konkrétan tartalmazza azokat az objektív tényeket, amelyek arra engedtek következtetni, hogy a gazdasági események lebonyolítása során a felperes nem tett meg mindent tőle elvárható intézkedést arra, hogy az ügyletek során ne valósítson meg adókijátszást. Ezek nem a számlakibocsátó érdekkörében felmerült szabálytalanságokat jelentik, hanem olyan kontrolláló cselekmények hiányát, amelyek elvárhatók lettek volna a felperestől.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta.

Az alperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

Alperes eljárására irányadó az Art. 97.§ (4) bekezdése, melynek alapján a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Mivel alperes határozatában belföldi termékbeszerzéshez kapcsolódó tényállást értékelte, az adózókra bizonyítási kötelezettséget telepítő Art. 99.§ (2) bekezdés (Ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani.) nem alkalmazható. Alperes határozata kizárólag akkor tekinthető jogszerűnek, ha egyértelműen igazolja vagy a gazdasági esemény számla szerinti felek közötti hiányát, vagy gazdasági esemény megtörténte esetén azt, hogy a felperes tudott, vagy kellő körülmények mellett tudhatott az adókiírátszásban való részvételről.

Alperes határozatában egyaránt hivatkozott a gazdasági esemény hiányára és arra, hogy a felperes nem tett meg mindent annak érdekében, hogy ne valósuljon meg adókiírátszás. A felülvizsgálati kérelemnek a Kft. adóbevallásának adataira, személyi tárgyi feltételeinek hiányára, illetve az érdemi gazdasági tevékenységet alátámasztó iratanyag fellelhetetlenségére vonatkozó előadása az alperesi határozatnak a számla szerinti felek közötti gazdasági esemény hiányára vonatkozó indokai körébe tartoznak. Az elsőfokú bíróság azonban helytállón mutatott rá arra, hogy mindezen tényállási elemek nem zárják ki, hogy a felperes a Kft. által termékbeszerzésről kiállított számla alapján áfa levonási jogot gyakorolhasson, ha a felperes nem tudott, vagy nem is tudhatott arról, hogy adókiírátszásban vesz részt.

Az adóigazgatási eljárásban az alperes a felperes ismereteire vonatkozó, az Art. 97.§ (5) bekezdés szerinti bizonyítási eszközként nyilatkozatokat és tanúvallomásokat is alkalmazott. Ezen bizonyítási eszközök szubjektív tartalmára tekintettel az elsőfokú bíróság helytállón vonta vizsgálat alá B B szavahihetőségét, és helytállón tulajdonított jelentőséget a fuvarozók részére feltett kérdéseknek.

Jogszerű adóhatósági határozat megállapíthatósága érdekében alperesnek kellett megalapozott bizonyítást előtárni a P P részére adott meghatalmazás tartalmára, melyre szintén csak tanúbizonyítást tudott lefolytatni. B B felülvizsgálati kérelemben is hivatkozott tanúvallomásából egyaránt következik az elsőfokú bíróság indokolása - a beszerzésekre, értékesítésekre, a bankszámla feletti rendelkezési jogra kapott meghatalmazást - és a felülvizsgálati kérelem előadása (mindent ő intézett). Mivel az Art. 97.§ (6) bekezdése alapján a nem bizonyított tény, körülmény - a becslési eljárás kivételével - nem értékelhető az adózó terhére, az elsőfokú bíróság helytállón mutatott rá a tanúvallomások bizonytalanságaira, elvarratlan szálaira.

Alperes a tényállás megállapítása során kiemelt jelentőséget tulajdonított P P személyének, és a kereseti kérelemre tekintettel az elsőfokú bíróságnak ugyanígy kellett súlyoznia. A felülvizsgálati kérelemben foglaltak szerint az alperes előtt ismert P P belföldi levelezési címe, külföldi címe, és hivatalból tudomással kell bírnia arról, hogy a személyes megjelenési kötelezettséggel szabályszerűen idézett, meg nem jelenő tanúval szemben milyen Art. szerinti intézkedéseket alkalmazhat, milyen nemzetközi jogsegélyt vehet igénybe. A nyilatkoztatás felülvizsgálati kérelemben hivatkozott „megkísérlése” nem mentesíti az alperest az Art. 97.§ (6) szerinti következmények alól.

Az elsőfokú bíróság az írásszakértő és szlovák társasággal való esetleges gazdasági esemény körében szükségtelenül fejtette ki indokait. B B szavahihetősége írásszakértő bevonása nélkül is kellően súlyozható, a felperes és a Kft. közötti valós gazdasági esemény hiányában pedig irreleváns, hogy ténylegesen ki volt a felperes szerződő partnere. A szlovák cég a felperes ismereteinek körében, P P személyén keresztül lehet irányadó tényállási elem. Ezt meghaladóan az elsőfokú bíróság eljárása, a jogerős ítélet megfelel mind a Pp. 206.§ (1) bekezdésének, mind a Pp. 221.§ (1) bekezdésének.

Mindezekre tekintettel a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján, a megismételt eljárás szempontjainak részbeni mellőzésével (alperesnek nem kell írásszakértőt bevonni és azt sem kell feltárni, ki volt a felperes tényleges szállítója) hatályában fenntartotta.

A pervesztes alperest a Pp. 270.§ (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5.§ (1) bekezdés c) pontja alapján megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2015. április 16.

**Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné
Éva sk. előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró**

dr. Oláh

A kiadmány hitelül:

tisztviselő

