

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.350/2014/6.szám

A Kúria a dr. Czipri Zoltán ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Szabó Maknics Zsuzsanna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. március 6. napján kelt 4.K.27.178/2013/11. számú ítélete ellen az alperes által 12. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.178/2013/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 250.000 (azaz kettőszázötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

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 Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2010., 2011. évekre általános forgalmi adó /áfa/ adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2012. október 9. napján kelt határozatával a felperest 12.128.000 Ft adókülönbözet, 6.064.000 Ft adóbírság és 2.067.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2013. február 21. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 89.§ /1/ bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 99.§ /2/ bekezdése, a közúti közlekedési szolgáltatásokról és a közúti járművek üzemben tartásáról szóló 89/1988.(XII.20.)MT rendelet 9.§-

a, a nemzetközi közúti árufuvarozási szerződésről szóló, Genfben 1956. május 19. napján kelt egyezmény kihirdetéséről szóló 1971. évi III. számú törvényerejű rendelet 4. cikke, a Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény /a továbbiakban: régi Ptk./ 489.§-a alapján hozta meg.

Indokolása szerint a felperes a W. S. S.r.o. nevű szlovák társaságnak 2010. július 21-én, 26-án és 27-én 3 db számlán 48.510.000 Ft + 0 Ft áfa értékben káposztarepcét értékesített. Az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás és bizonyítékok /a cégnyilvántartás adatai, a 2010. július 21-én kelt adásvételi szerződés, nemzetközi fuvarokmányok (CMR-ek), anyagkiadási bizonylatok, a szlovák cég érvényes közösségi adószáma lekérdezésének irata és a Szlovák Köztársaság Kerületi Bíróság honlapján található cégadatai, felperesnek az ügyletkötés időpontjában volt képviselője: K. Gy. és a szállító üzemének vezetője: B. M. nyilatkozatai, a CMR-ek „fuvarozó” rovatában lévő bélyegzőn található C. Kft. felszámoló biztosának, illetve az ügyletkötés időpontjában volt törvényes képviselőjének: P. Sz.-nak a nyilatkozatai, a CMR okmányokon a „fuvarozó” rovatban szereplő P.-S. Kft. törvényes képviselőjének a nyilatkozata, a Gépjármű Információs Rendszer (GIR) nyilvántartásának adatai, a feltüntetett magyar rendszámok alapján a járművek tulajdonosaira és üzemeltetőire vonatkozóan, a fuvarszállítóval rendelkező, illetve azokat üzemeltető adóalanyok írásbeli nyilatkozatai, a magyar adóhatóság megkeresésére a szlovák adóhatóság válaszirata, az adóhatóság nyilvántartása/ alapján helytállóan állapította meg, hogy adózó az áru közösség területére való kiszállítását nem igazolta, ezért ügylete nem adómentes, utána a belföldi termékértékesítés szabályai szerint adót köteles fizetni.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Állította, hogy a valóságban megtörtént gazdasági események alapján jogszerűen állította ki a számláit, a közösségen belüli termékértékesítéshez szükséges minden adózási tevékenységet elvégzett.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Indokolása szerint az adásvételi szerződések és a CMR okmányok alapján kétségtelenül megállapítható, hogy felperes a közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalany részére értékesített. Az adóhatóság által sem vitatottan felperes az adásvételi szerződést a szlovákiai vevő törvényes képviselőjével: P. P. kötötte meg, aki a szerződést cégszerűen aláírta és a vételár kifizetését követően szerződéses kötelezettséget vállalt az áru közvetlenül Szlovákiában történő kiszállítására.

Az elsőfokú bíróság az egyező perbeli tanúvallomások és a számlák pénzügyi teljesítését igazoló banki bizonylatok adatai alapján

megállapította, hogy a szlovák cég a vételárat a szállítást megelőzően megfizette, amelynek igazolását követően a jelenlétében és utasításai alapján történt meg az áru berakodása azokra a tehergépjárművekre, amelyekről a szlovák cég gondoskodott. A felperes ezzel a rendelkezési jog átszállását, és az áru feladását az ellenőrzés során hitelt érdemlően igazolta.

Az adómentes termékértékesítés másik feltétele, fejtette ki az elsőfokú bíróság, annak igazolása, hogy a terméket belföldről igazoltan külföldre fuvarozták. A hivatalból indult eljárásban a bizonyítás az adóhatóságot terhelte, azonban az adómentesség feltételeit az adózónak kell igazolnia. Az alperes az adózó birtokában lévő CMR okmányok alapján vitatta a kiszállítás teljesülését, felperes pedig a perben azt, hogy önmagában a fuvarozók képviselőinek, valamint a fuvareszközök tulajdonosainak nyilatkozatai és az általuk csatolt menetlevelek alkalmasak lennének a CMR okmányok adattartalmának megdöntésére és annak igazolására, hogy az áru bizonyítottnak nem hagyta el az ország területét. Sérelmezte továbbá a felperes azt is, hogy az adóhatóság kísérletet sem tett az áru útjának felderítésére, amelyhez nélkülözhetetlen lett volna a gépjárművezetők tanúkénti meghallgatása, valamint a fuvarozók által csatolt bizonylatok valóságtartalmának ellenőrzése.

A perbeli ügyben a vevő vállalta a termék Szlovákiába történő kiszállítását, amelynek igazolási módját is meghatározták a felek. A felperes a szerződéskötéskor megkövetelte a vevőtől a CMR okmányok 24. rovatában az áru átvételének igazolását a kiszállítást követően, amelynek a vevő eleget tett, a felperes a CMR-ek vevő által leigazolt példányaival rendelkezett. Nem merült fel adat arra vonatkozóan, hogy a CMR okmányokon az áru átvételét a vevő a felperes telephelyén, még a kiszállítást megelőzően leigazolta volna.

Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint a CMR okmányok valóságtartalmához alapos kétség fér, de a kiszállítás igazolására való alkalmasságuk kétséget kizáróan nem dőlt meg, mivel e körben az adóhatóság a tényállást aggálytalanul nem bizonyította. Az új eljárásban kell ezért tisztázni, hogy a fuvarozók által megjelölt más megbízók és a CMR szerinti fuvarozók, illetve a szlovák cég között fennállt-e az áruszállítására vonatkozóan üzleti kapcsolat. Ennek érdekében meg kell kísérelnie a fuvarozást végzők nyilatkozataihoz csatolt okmányokon feltüntetett társaságoknál célellenőrzés lefolytatását, szükség esetén a gépjárművezetők meghallgatását, oly módon, hogy azokon a felperes részvétele biztosított legyen. Az áru útjának feltárását követően lesz megállapítható, hogy történt-e adócsalás vagy adókijátszás a perbeli jogügyletekhez kapcsolódóan, amelyről a felperes tudott-e, vagy milyen körülmények miatt kellett arról tudnia, illetve milyen intézkedések megtételével ismerhette volna fel, hogy adókijátszás részesévé vált.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását, illetve az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az adómentesség feltételeinek fennállására, a bizonyítási teherre vonatkozó jogszabályok nem megfelelő értelmezésével hozott döntést, ítélete iratellenes, okszerűtlen és az indokolás nem mindenre kiterjedő. Alkalmazott és megsértett jogszabályként megjelölte az Áfa tv. 89.§ /1/ bekezdése, az Art. 99.§ /2/ bekezdése, az Áfa tv. 2.§ a) pontja, 26.§-a, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 3.§ /3/ bekezdése, 164.§ /1/ bekezdése, 221.§ /1/ bekezdése, 339.§ /1/ bekezdése, 339/A.§ rendelkezéseit. Az adóhatóság fenntartotta és megismételte a határozatában foglaltakat. Összefoglalva kifejtette, hogy a vitatott számlák, illetve a kiszállítást igazoló CMR-ek a közigazgatási, illetve a peres eljárás bizonyítékai alapján sem tekinthetők a már hivatkozott jogszabályi előírások szerint hiteles, az adómentességi jog gyakorlására jogosító számviteli bizonylatnak.

A felperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását indítványozta. Kérte továbbá, hogy a Kúria az elsőfokú bíróság által megállapított 500.000 Ft felperesnek járó perköltség összegét a csatolt ügyvédi tényvázlat szerint 2.025.900 Ft összegben állapítsa meg, amelynek megfizetésére az alperest kötelezze.

Az alperes a felperes ellenkérelmében foglaltakra előterjesztett beadványában fenntartotta a felülvizsgálati kérelmében foglaltakat azzal, hogy kérte a felperesnek a perköltségre vonatkozó kérelme elutasítását.

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 rendelkezésre 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 rendelkezésre 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, a meghallgatott tanúk vallomásait, 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.

A felperes felülvizsgálati kérelmet nem terjesztett elő (Pp. 270.§ /2/ bekezdés), amelynek hiányában a Kúria a jogerős ítélet rendelkező részéből a - felperes által a felülvizsgálati ellenkérelme utolsó oldalán, „megjegyezzük” kezdetű bekezdésekben, az összecszerűségében kevésnek értékelt - perköltségre vonatkozó rendelkezést nem vizsgálhatta felül.

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, 2015. március 26.

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