

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.712/2014/5.szám

A Kúria a dr. Ormay Gábor ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Balla Orsolya jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. május 15-én kelt 8.K.27.036/2014/6. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 8. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.036/2014/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 nap alatt az alperesnek 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 125.100 (százhuszonötezer-egyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperesnél az adóhatóság 2012. augusztus hónapra általános forgalmi adó (áfa) adónemben bevallások utólagos vizsgálatát végezte, és elsőfokú határozatában a felperes terhére 1.251.000 Ft jogosulatlan visszaigénylésnek minősülő adókülönbözetet állapított meg, mely után 625.000 Ft adóbírságot is kiszabott. Rögzítette, hogy a felperes a vizsgált időszakban az U. Kft.-től 4.632.000 Ft + áfa értékben, összesen 24 tonna kristálycukor értékesítéséről fogadott be számlát, mely után a forgalmi adót levonásba helyezte. Az adóhatóság meghallgatta a számlakibocsátó társaság képviselőjét Iratosi Sándort, aki ugyan a számla kiállítását elismerte, azonban iratanyagot átadni nem tudott, állítása szerint azt a gépkocsijából ellopták. Közölte, hogy a felperessel közvetítőn keresztül került kapcsolatba, de e személyt megnevezni nem tudja. Úgy nyilatkozott, hogy a S.S.r.o. szlovák cégtől vette a cukrot, később azonban a miskolci Sz. Kft.-t nevezte meg eladóként. A pénzügyi rendezésre vonatkozóan érdemben nyilatkozni nem tudott, az áru átadásánál nem volt jelen, adóbevallást nem tett, adót nem fizetett. Csupán a felperes iratanyagában állt rendelkezésre egy kiadási pénztárbizonylat, mely szerint a számlakibocsátás napján I. S. átvett 5.882.640 Ft-ot a felperestől.

Az adóhatóság egyes gazdasági események valódiságára irányuló vizsgálatot folytatott le a Sz. Kft.-nél, melynek vezetője a gazdasági eseményt nem ismerte el, olyannyira, hogy állítása szerint 2012-ben egyáltalán nem folytatott semmilyen tevékenységet. A felperes az adóhatóság rendelkezésére bocsátotta az U. Kft. bélyegzőjével ellátott szállítólevelet, melyen vevőként a felperes látható, továbbá a fuvart bonyolító gépjárművek rendszáma. Az ugyancsak bemutatott CMR fuvarokmány szerint viszont az áru feladója az A. S.r.o. szlovákiai cég, átvevője a S. S.r.o. szlovákiai cég volt. Az áru átvételének helye a csehországi B., az áru kiszolgáltatásának helye pedig E.

Az adóhatóság a rendszámok alapján azonosította a fuvarozó V. Kft.-t, amelynél szintén kapcsolódó vizsgálatot folytatott le. A társaság vezetője V. A. a jogügyletről elmondta, hogy egy A. S.r.o. nevű fuvarszervező társaságtól szereztek tudomást a fuvar megbízásról, a S. S.r.o. szlovák társaság áruját kellett egy e-i társaság részére elszállítani. Az árut B-ben vették fel, az A. S.r.o. cukorgyár raktárából és E-be fuvarozták. A fuvardíjról kiállított számlán vevőként az A. S.r.o. társaság szerepel. V. A. közölte, hogy a felperes által bemutatott szállítólevelet nem ők állították ki, az U. Kft.-ről pedig semmit nem tudnak.

Ezen adatok alapján az adóhatóság - figyelemmel az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1.§ (7) bekezdésére, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 165. § (2) bekezdésére, 166. § (1), (3) bekezdésére - megállapította, hogy a gazdasági esemény nem a számla szerint valósult meg, az nem minősül hiteles bizonylatnak, ezért a felperes adólevonási jogát nem gyakorolhatja.

A felperes fellebbezése nyomán eljáró alperes 3799187027 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az alperesi határozat első fokra is kiterjedő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint a számlán szereplő jogügylet a felek között végbement, az a valós gazdasági eseményt tartalmazza, az adó áthárítása, illetve megfizetése megtörtént. A hatóság megállapításai nem objektív tényeken alapulnak. Hivatkozott arra, hogy nem vitatottan közösségi értékesítés történt, utalt a 77/388/EGK irányelv 4. cikkére, valamint a 28/A. cikk (3) bekezdésére, amely a Közösségen belüli termékértékesítés, -beszerzés esetén szabályozza, hogy a tulajdonjog megszerzése tekintetében a terméken a rendelkezési jog megszerzése az irányadó,

illetőleg ehhez köthető. Álláspontja szerint a tényállást az adóhatóság nem tárta fel kellőképpen, és tévesen vont párhuzamot a cukor és gabona láncügyletekkel. Megkereshette volna jogsegély keretében a cseh vagy a szlovák adóhivatalt, ugyanis a beszerzett adatok az áru eredetét igazolhatták volna. Már a per folyamatban léte alatt hivatkozott arra, hogy nem tisztázott valójában szállításról vagy szállítmányozásról volt-e szó, illetőleg a második tárgyaláson már azzal érvelt, hogy szállítmányozás esetén a köztes szereplő U. Kft.-ről a fuvarozónak nem is kellett tudnia. A szállítmányozási szerződés ráutaló magatartással is létrejöhet. Sérelmezte továbbá, hogy V. A. meghallgatásáról nem értesítette az adóhivatal, amely nézete szerint eljárásjogi szabálysértés.

Az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.036/2014/6. számú jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Idézte a releváns jogszabályokat és kifejtette, hogy alaptalan az a felperesi hivatkozás, mely szerint szállítmányozási szerződés jött létre, és annak az U. Kft. anélkül volt részese, hogy arról a V. Kft. képviselője tudott volna. Egyébiránt a közösségi értékesítésre vonatkozó nyilatkozatát a felperes már csak azt követően módosította, hogy az alperesi jogi képviselő érdemi nyilatkozatát megismerte. A bíróság szerint helytállóan jutott az adóhatóság arra a következtetésre, hogy a számlán szereplő gazdasági esemény nem a felek között ment végbe. A gazdasági esemény megtörténte nem volt vitatott, a felperes cukrot vásárolt, ugyanakkor a lefolytatott bizonyítás eredményeképpen egyértelmű, hogy az árut nem a számlakibocsátótól vásárolta, hanem külföldi székhelyű társaságoktól. A számla tehát nem hiteles, ezért jogszerűen tagadta meg az alperes az adólevonási jogot.

A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben kérte az elsőfokú ítéletet megváltoztatását, és a felperes keresetének helyt adó döntés meghozatalát. Álláspontja szerint a bíróság és az alperes is helytelenül alkalmazta és értelmezte a vonatkozó jogszabályokat, az alperes nem tett eleget tényállás tisztázási kötelezettségének, téves következtetésre jutott. Nem látta igazoltnak, miért nem nyert teret a szállítmányozási szerződésre való hivatkozása. Álláspontja szerint lehetősége volt a közigazgatási eljárásban előadottakat a perben megváltoztatni, illetőleg olyan körülményre is hivatkozni, amely az adóellenőrzési eljárásban nem merült fel. Az Art. 1. § (7) bekezdése szerint a szerződéseket, ügyleteket vagy más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint kell megítélni, de az alperes van abban a helyzetben, hogy akár nemzetközi jogsegély vagy társhatóság megkeresése útján pontosan ellenőrizni tudja a termék útját az előállítótól a végfelhasználóig. Az alperes nem alkalmazta az Art. 92. § (12) bekezdését, holott erre módja lett volna. További kérdésként merül fel, hogy a minőségi tanúsítvány milyen körülmények között jutott törvényesen a felpereshez, és a felperes

által felhasznált cukormennyiség hogyan került a székhelyére a V. Kft. által. Az alperes nem vizsgálta a szállítmányozási szerződés létrejöttét. Az adóellenőrzés nem volt objektív, a bizonyítékokat nem tekintette egyenértékűnek, és eljárási szabálytalanság történt V. A. meghallgatása tárgyában. Nem tudta igazolni az adóhatóság, hogy az adott ügylet adókiadáshoz vezetett volna, illetve, hogy a felperes tudta vagy tudhatta, hogy magatartása ennek része.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint nem megalapozott.

A Kúria rögzíti, hogy a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (továbbiakban Pp.) 275. § (1)-(2) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárásban bizonyításnak nincs helye. A Kúria a felülvizsgálati kérelemről a rendelkezésre álló iratok alapján a felülvizsgálati kérelem keretei között dönt. A felülvizsgálati eljárásban felülmérlegelésnek kivételesen akkor van helye, ha a megállapított tényállás iratellenes, az ítélet indokolása logikátlan vagy kirívóan okszerűtlen.

A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság ítélete a felülvizsgálati kérelemben foglalt okból nem jogszabálysértő. A bizonyítékok alapján egyértelmű volt, hogy az ügylet tárgyát képező cukorszállítmány a dokumentációban kétszer is megjelent /két beszerzési módként/, egyszer közösségi beszerzésként és egyszer belföldi termékértékesítésként. Osztotta a Kúria az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében foglalt álláspontját, mely szerint a jogvita elbírálásában ügydöntő jelentősége volt az egymásnak ellentmondó fuvarokmányoknak. A CMR egyértelműen a felperes és a külföldi szállító közötti közvetlen ügylet megvalósulását támasztotta alá, míg a belföldi fuvarlevélen valótlán adatok szerepeltek. Az U. Kft.-től befogadott számlában lévő adó levonhatósága érdekében a felperes próbálta ugyan a tényállást - már a perben - abba az irányba módosítani, hogy az U. Kft. tulajdonképpen szállítmányozást végzett, amely ráutaló magatartással is létrejöhet, tehát nem kell a szerződést írásba foglalni, és az sem szükséges, hogy a végső fuvarozó erről tudjon, de ezt az állítást a felperes igazolni nem tudta, az egyéb bizonyítékok pedig éppen az ellenkezőjét erősítették meg. Helyesen mutatott rá az adóhivatal, hogy a szlovák-magyar viszonylatban az U. Kft. szerepe nem tisztázott, illetve bizonyíték hiányában kimondható, hogy szállítmányozási szerződés nem volt, a felperes olyan szerződéskötési módra hivatkozott, ami kívül állók számára megállapíthatatlan, ellenőrizhetetlen. A felperes valójában külföldről hozott be árut, ami után egy „eltűnő kereskedő közbeiktatásával” kívánt adót visszaigényelni. Helyesen döntött az alperes és az elsőfokú bíróság is, amikor a perbeli számla

hiteltelenségét megállapította, mert az ügylet kétségtelenül nem a számlában írt felek között valósult meg.

A Kúria - utalva a következetes bírói gyakorlatra - nyomatékkal hangsúlyozza, ha a gazdasági esemény nem a számlában feltüntetett felek között ment végbe, az a számla olyan tartalmi hiteltelenségét jelenti, ami önmagában kizárja az adólevonási jog gyakorlását (Kfv.I.35.549/2012/5., Kfv.V.35.216/2012/6.). Jelen perben objektív alapú bizonyítékok támasztják alá, hogy a gazdasági esemény nem a számlában írt felek között ment végbe. Ebből következően ezen számla adólevonásra nem jogosíthat.

Végezetül utal a Kúria arra, hogy sem az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértés, sem indokolatlanul mellőzött bizonyítás nem állapítható meg. Helyesen utalt az alperes arra, hogy V. A. meghallgatásáról nem kellett értesíteni a felperest. A V. Kft.-vel a felperesnek nem volt szerződéses jogviszonya, e céget az adóhatóság azonosította be a rendszámok alapján, és a vizsgálata külön eljárás része volt. Az elsőfokú bíróság pedig az ítéletében kellő indokát adta a további bizonyítási eljárás, tanú meghallgatás mellőzésének, amellyel a Kúria is egyetért, arra csak visszautal.

Fentiek okán a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdés alapján a jogerős elsőfokú ítéletet hatályában fenntartotta.

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

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

Budapest, 2015. április 30.

Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró