

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.064/2014/7.szám

A Kúria a Seszták és Társa Ügyvédi Iroda ügyintéző: dr. Arnóczki Marianna ügyvéd/ által képviselt felperesnek a dr. Nagy Gabriella jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. november 15. napján kelt 19.K.28.390/2013/15. számú ítélete ellen a felperes által 18. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 19.K.28.390/2013/15. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 500.000 (azaz ötszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.159.800 (azaz kettőmillió-százötvenkilencezer-nyolcszáz) 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 Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2007. és 2008. évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedő bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2011. augusztus 11. napján kelt határozatával a felperest összesen: 21.598.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 10.799.000 Ft adóbírság és 6.860.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2011. december 13. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Döntését az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: régi Áfa tv./ 32.§ /1/ bekezdés a) pontja, 35.§ /1/ bekezdése, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: új Áfa tv.) 119.§ /1/ bekezdése, 120.§ a) pontja, 127.§ /1/ bekezdés a) pontja, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 14.§ /1/ bekezdése, 15.§ /3/ bekezdése, 165.§ /1/-/2/ bekezdései, 166.§ /1/-/2/ bekezdései, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 1.§ /5/, /7/ bekezdései, 2.§ /1/ bekezdése, 97.§ /4/ bekezdése alapján hozta meg.

Indokolása szerint a felperes a vizsgált időszakban könyvkiadó tevékenységet végzett, tulajdonosai 87%-os részesedéssel D. Gy., 13%-os részesedéssel D.-né dr. Sz. M..

Az elsőfokú hatóság nem fogadta el hiteles bizonylatoknak a M. Bt., a dr. Sz. Bt. és a P. B. Kft. által a felperes részére kibocsátott számlákat, mert a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy e számlakibocsátók a számlákban feltüntetett munkálatokat nem végezték el.

Az elsőfokú adóhatóság a M. Bt. vonatkozásában megállapította, hogy a vizsgált időszakban egy fő alkalmazottja volt, beltagja a felperes ügyvezetője: D. Gy., kültagja 2008. évben Ny. B., aki az adózónál állt alkalmazásban. A két társaságnak az ügyvezetőjén kívül a székhelyük is azonos volt, a közöttük lévő megbízási szerződés szerint a Bt. piackutatási és üzletviteli tanácsadási tevékenységet végez. A felperes a Bt. két éves tevékenységének, és az általa kibocsátott 39 db, összesen: bruttó 51.120.000 Ft értékű számláknak az alátámasztására 2 db kétoldalas listát nyújtott be, amelyeken könyvek angol nyelvű szerzői és címei szerepelnek, átadott továbbá 39 db teljesítés igazolást, amelyek azonos szövegűek és egyetlen konkrét adatot sem tartalmaznak az elvégzett tevékenységről. Az elsőfokú hatóság helytállóan állapította meg, hogy az adózó nem tudott a revízió rendelkezésére bocsátani olyan papír alapú dokumentációt, amelyek kétséget kizáróan bizonyítanák a Bt. által elvégzett tevékenységet.

A Dr. Sz. Bt. székhelye azonos a felperesével, és a M. Bt.-vel, beltagja a felperes tulajdonosa: D.-né dr. Sz. M., a kültagja 2008. április 17-től Ny. B., aki az adózó munkavállalója. E Bt.-nek a 2008. évre vonatkozó megbízási szerződésben leírt feladatai szó szerint megegyeznek a M. Bt.-vel kötött szerződésben foglaltakkal. Felperes ügyvezetőjének elmondása szerint a Bt. adatgyűjtést végzett, képviselője a könyvesboltokat járta végig, amelyről dokumentációt nem tudott rendelkezésre bocsátani. A felperes egy könyvesboltok felsorolását tartalmazó listát adott át a Bt. 1 éves tevékenysége elvégzésének, és a kiállított 8 db, bruttó: 13.920 Ft értékű számláknak az alátámasztására, továbbá 8 teljesítés igazolást, amelyek egyetlen konkrét adatot sem tartalmaztak. Az elsőfokú hatóság a Dr. Sz. Bt.-vel kapcsolatban is helytállóan azt állapította meg, hogy az adózó nem tudta bizonyítani a kiszámlázott tevékenység elvégzését.

A P. B. Kft. képviselője L. I., aki a felperes internetes honlapján értékesítési munkatársként szerepel. A megbízási szerződés szerint a cég feladata kintlévőségek kezelése, megrendelőkkel, vevőkkel való kapcsolattartás, kongresszusokon való részvétel. Felperesi ügyvezető nyilatkozata szerint a kintlévőség kezelésének formája a barátságos beszélgetés és emlékeztetés a fizetés elmaradásáról. A kibocsátott összesen 26 db, bruttó 6.951.624 Ft értékű számlákon tevékenység megnevezés nincs feltüntetve, csupán 7487 ISZJ szám. Felperes a tevékenységek megvalósulását semmilyen dokumentummal nem tudta igazolni.

Az alperes megállapította, hogy az adózó által befogadott számlák nem valós gazdasági eseményekről lettek kiállítva, azokról az adózó ügyvezetője tudomással bírt, így adólevonásra e bizonylatok nem szolgálhatnak, és a számlaértékek nem minősülnek a bevételszerző tevékenység érdekében felmerült költségnek. A számlakibocsátásoknak a célja a költségek növelésével a felperes adózás előtti eredményének a csökkentése, és jogosulatlan áfa visszaigénylés.

Az alperes határozata 21.-25. oldalain tételesen ismertette, hogy mely indokok miatt nem fogadta el a felperes által a fellebbezéséhez csatolt iratokat a számlák hitelességének bizonyítékeként. Álláspontja szerint a feltárt és bizonyított tényállás alapján az elsőfokú adóhatóság jogszerű jogkövetkezményeket alkalmazott, a társasági adóról és osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény /a továbbiakban: Tao tv./ 8.§ /1/ bekezdés d) pontja alapján az adózó adózás előtti eredményét a számlák összegével helytállóan megnövelte és a számlákban feltüntetett áfa összegekkel csökkentette az egyes időszakok bevallásaiban a beszerzéseket terhelő fizetendő adó összegét.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését, illetve az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte arra hivatkozással, hogy az adóhatóság bizonyítatlan tényállás alapján jogsértő határozatot hozott.

Állította, hogy a valóságban a számlatartalmakkal egyezően megvalósult gazdasági események alapján jogszerűen gyakorolta adólevonási jogát és törvényes a költségelszámolása is. Előadása szerint az alperes határozati megállapításai minden alapot és konkrétumot nélkülöznek, tévesek és jogszabályi előírásokba ütköznek, az adóhatóság értesítési és tájékoztatási kötelezettségének nem tett eleget, ezzel megfosztotta nyilatkozattételi jogától, a javára szolgáló tényeket nem tárta fel, azonosítatlan személyek vettek részt az eljárásban, a rendelkezésre álló szerződéseket tévesen, konkrét jogszabályi felhatalmazás hiányában és megjelölés nélkül minősítette, indokolatlanul hagyott figyelmen kívül jogalkotó által meghatározott fogalmakat és mellőzött tanúbizonyítást.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

Indokolása szerint az adóhatóság bizonyított tényállás alapján, minden bizonyíték értékelésével helytállóan állapította meg, hogy a számlakibocsátók számlái fiktívek, a gazdasági események megtörténtét felperes a perben sem bizonyította.

Az adóhatóságnak objektív tények alapján kellett igazolnia azt, a felperes tudta vagy tudhatta, hogy adókijátszásban vesz részt. De az a körülmény, hogy alperes az objektív tényeket nem egy határozati pontban, hanem a határozat több részében szerepeltette, megállapításait ugyan úgy érdemben alátámasztják. Az érdekeltségi kör azonossága, a cégek közötti személyi összefonódások, a székhelyazonosságok, továbbá az adózó hiányos, egymásnak és önmaguknak is ellentmondó iratszolgáltatása egyértelműen bizonyították, hogy a felperes tudott az adókijátszásban való részvételéről.

Az alperes a számlakibocsátás ténye alapján a felperesi értékesítéseket jogszerűen fogadta el, míg az áfa levonási jogot a számlák tartalmi hiteltelensége okán el kellett utasítania.

Az elsőfokú bíróság mellőzte az adózó ügyvezetőjének tanúkénti meghallgatását, mivel a közigazgatási eljárás során meghallgatásra került, a felperes továbbá a benyújtott iratok között valamennyi számlakibocsátó társaság ügyvezetőjének nyilatkozatát is benyújtotta, ezért e személyek tanúkénti meghallgatására irányuló bizonyítási indítványt is elutasította.

Megállapítása szerint az eljárási kifogások is alaptalanok. Az adóhatóság többször, tételes megjelöléssel és határidők engedélyezésével felhívta adózót az iratai csatolására, a felperes részéről történt is iratbenyújtás, amely az Art. 95.§ /3/ bekezdése értelmében adózói kötelezettség, így arra való hivatkozása, hogy iratai a székhelyén vannak és nem tudta, mit kell átadnia, nem eshet at alperes terhére.

A felperes hivatkozott arra is, hogy az eljárásban olyan személyek vettek részt, akiknek nem volt erre jogosultsága. Az elsőfokú bíróság magállapította, hogy az elsőfokú adóhatározat kézbesítését és átvételét követően az adóhatóság - ellenőrzési cselekményt nem végezve - meghallgatta az ügyvezető sérelmeit, és felperes nem jelölt meg olyan jogszabályhelyet, hogy e meghallgatáson ne vehetne részt az elsőfokú határozat ügyintézője és kiadmányozója, és ne válaszolhatnának személyesen a felvetett kérdésekre.

A felperes hivatkozott helytelen kézbesítésekre is. Az elsőfokú bíróság megvizsgálta az eseti meghatalmazásokat és megállapította, hogy tartalmilag teljes képviselet ellátására szóltak, és jogosítottak fel, mindkét meghatalmazáson a módosított megbízólevél száma szerepel. A megbízóleveleket K. Z.-né vette át, akinek az egyik meghatalmazása az ellenőrzési eljárásban való képviseletre, míg a másik a hatósági eljárásban való képviseletre szólt. Az ellenőrzés lezárultával ezért helytállóan a felperes székhelycímére küldte meg az adóhatóság a határozatot, a másodfokú határozatot pedig jogszerűen kézbesítette a meghatalmazással rendelkező

személynek.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a keresetében foglaltak teljesítését kérte.

Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete sérti az Art. 1.§ /5/, /7/ bekezdéseit, 97.§ /3/-/6/ és /10/ bekezdéseit, 100.§ /3/ bekezdését, 171.§ /1/ bekezdését, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 1.§ /2/, /4/ bekezdéseit, 2.§ /2/-/3/ bekezdéseit, 50.§ /1/ bekezdését, 58.§ /1/ bekezdését, a régi és az új Áfa tv. továbbá a Tao tv. alkalmazott rendelkezéseit, a Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény /a továbbiakban: Ptk./ 277.§ /1/ bekezdését, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 1.§-át, 2.§ /1/ bekezdését, 3.§ /5/ bekezdést, 196.§ /1/ bekezdését, 206.§ /1/ bekezdését, 221.§ /1/ bekezdését.

A felperes felülvizsgálati kérelme 1. pontjában rögzítette az irányadó tényállást, 2. pontjában az elsőfokú bíróság részéről - álláspontja szerint - megsértett jogszabályhelyeket sorolta fel, a 3. pontban részletezte kérelme indokait, lényegében fenntartva és megismételve a keresetében foglaltakat. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság elsődlegesen azzal sértett jogszabályt, hogy a keresetében foglaltak ellenére nem helyezte hatályon kívül az adóhatóság eljárási és anyagi jogszabálysértéssel meghozott határozatait, figyelmen kívül hagyta az előterjesztett bizonyítékokat, ok nélkül mellőzte bizonyítási indítványait, így annak ellenére utasította el a keresetét, hogy az adóhatóság nem tudta bizonyítani a befogadott számlák hiteltelenségét és nem igazolta objektív körülményekkel az adókijátszásra irányuló tevékenységben való részvételét. Sem a gazdasági tevékenység kiszervezése, sem a személyi összefonódás nem alapozza meg a számlák fiktív voltát, a székhelyazonosság tényállás része lehet, azonban bizonyítékként nem alapoz meg adólevonási joggal kapcsolatosan elutasítást.

Az Áfa tv. nem tartalmaz olyan rendelkezést, hogy a számlán kívül az adólevonás gyakorlásának további bizonylatok is a feltételét képezik, így az adóhatóság alaptalanul hivatkozott külső és belső bizonylatok hiányára. Benyújtott okiratait az adóhatóság és a bíróság sem értékelte érdemben, amely súlyos eljárási jogszabálysértés, ahogyan az is, hogy azonosítatlan személyek vettek részt az eljárásban.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 10.§ /2/ bekezdése meghatározza az adóhatóság feladatait: nyilvántartja az adózókat és azokat az adózónak nem minősülő személyeket, akiknek, amelyeknek jogát, kötelezettségét e törvény vagy adót, költségvetési támogatást megállapító törvény írja elő, az adót, a költségvetési támogatást, adó-visszatérítést, adó-visszaigénylést - ha törvény előírja - megállapítja, az adót, az adók módjára behajtandó köztartozást beszedi, végrehajtja, az adókötelezettségek teljesítését ellenőrzi, a költségvetési támogatást, az adó-visszaigénylést, az adó-visszatérítést kiutalja, és vezeti az adózók adószámláját.

Az adókötelezettségek teljesítésének, a joggyakorlás törvényességének ellenőrzését az adóhatóság az adóigazgatási eljárásban végzi /Art. 85.§/ az adózó jogainak, kötelezettségeinek megállapítása, az adózást érintő tényekről, adatokról, körülményekről történő nyilvántartásvezetés, és adat igazolás mellett.

Az adóhatóság az adóbevétel megrövidítésének, a költségvetési támogatás, adó-visszaigénylés jogosulatlan igénybevételének megakadályozása érdekében rendszeresen ellenőrzi az adózókat és az adózásban részt vevő más személyeket. Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása /Art. 86.§ /1/ bekezdés/.

Az ellenőrzés az erről szóló megbízólevél kézbesítésével, egy példányának átadásával vagy az általános megbízólevél bemutatásával kezdődik. Az adóhatóság a megállapításait jegyzőkönyvbe foglalja /Art. 93.§ /1/ bekezdés/. Az ellenőrzés során az adóhatóság feltárja és bizonyítja azokat a tényeket, körülményeket, adatokat, amelyek megalapozzák a jogsértés és a joggal való visszaélés megállapítását, és az ezek miatt indított hatósági eljárást /Art. 86.§ /1/ bekezdés/. Az ellenőrzés lefolytatására az adóhatóság szolgálati igazolvánnyal és megbízólevéllel rendelkező alkalmazottja (a továbbiakban: adóellenőr) jogosult /Art. 93.§ /3/ bekezdés/. A megbízólevél tartalmazza - /6/ bekezdés - az ellenőrzést végző adóellenőr nevét, illetőleg, hogy mely adózónál, mely adókötelezettségek, milyen időszakok tekintetében, milyen ellenőrzési típus keretében vizsgálhatók. Az ellenőrzés a jegyzőkönyv átadásával fejeződik be, amennyiben a jegyzőkönyvet kézbesíteni kell, az ellenőrzés a postára adás napjával zárul /104.§ /1/ bekezdés/.

A hatósági eljárás az ellenőrzés során feltárt jogsértés és jogkövetkezménye megállapítására. Az adóhatóság az adóügy érdemében határozattal dönt, amelyet az adózónak kézbesítenie kell /Art. 120.§ /1/ bekezdés c) pont, 123.§, 124.§/. E jogszabályhelyek nem tartalmaznak olyan kizáró szabályt, hogy az ellenőrzés befejeződése után, a hatósági eljárásban

meghozott elsőfokú határozat kézbesítését követően, felperesi ügyvezetőnek - a tisztességes adóhatósági eljárást kifogásoló - meghallgatásán az adóhatóság osztályvezetője és jogásza nem vehetne részt.

A Pp. közigazgatási perekre vonatkozó XX. fejezetének speciális szabályozása szerint is a bíróság a felmerült jogvitát erre irányuló kérelem esetén bírálja el. A bíróság - törvény eltérő rendelkezése hiányában - a felek által előterjesztett kérelmekhez és jognyilatkozatokhoz kötve van. A felperes jogszabálysértésre alapítottan kérheti a közigazgatási határozat felülvizsgálatát /Pp. 3.§ /1/, /2/ bekezdés, 330.§ /2/ bekezdés/. A felperes az ítélet szerint az adóhatóság részéről megsértett jogszabályhelyet meg sem jelölt az ügyvezetőjének meghallgatásával kapcsolatos eljárási kifogása alapjaként, így e keresetrész elutasítása teljes körűen jogszerű.

Itt jegyzi meg a Kúria, hogy a bírósági felülvizsgálathoz megkívánt feltételeket határozta meg a Legfelsőbb Bíróság Közigazgatási Kollégiumának KK 31. számú állásfoglalása, amely további alkalmazását a 6/2010.(XI.25.) Közigazgatási jogegységi határozat a Legfelsőbb Bíróság által hozott egyes jogegységi határozatokról és állásfoglalásokról címmel 2010. november 25-től megtiltotta. Ennek indokát a Közigazgatási Kollégium - egyebek mellett - abban jelölte meg, hogy e KK állásfoglalás a meghozatala óta bekövetkezett jogszabályváltozásokra figyelemmel meghaladottá vált. A KK. 31. azt tartalmazta, hogy eljárási jogszabálysértés miatt csak akkor van helye hatályon kívül helyezésnek, ha az eljárási jogszabálysértés a bírósági eljárásban nem orvosolhatóan olyan jelentős, hogy a döntés érdemére kihat. E tartalom a Pp. 339.§ /1/ bekezdésébe került 2012. február 1-től, és a módosítás szerint, ha törvény ettől eltérően nem rendelkezik, a bíróság - az ügy érdemére ki nem ható eljárási szabály megsértésének kivételével - a jogszabálysértő közigazgatási határozatot hatályon kívül helyezi, és szükség esetén a közigazgatási határozatot hozó szervet új eljárásra kötelezi. A felperesnek tehát a perben a Pp. 164.§ /1/ bekezdése alapján azt kellett bizonyítania, hogy az adóhatóság az ügy érdemi elbírálására kiható eljárási jogszabálysértéseket követett el.

Kiemeli a Kúria, hogy 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 állításait felperes bizonyítani köteles. Mindezek folytán a felperesnek egyrészt igazolnia kellett, hogy a hatóság eljárási jogszabálysértéseket követett el, másrészt, hogy azok az ügy érdemi elbírálására kihatottak. A Kúria megállapította, felperes a hatóság eljárásában az ügy érdemi elbírálására kiható eljárási jogszabálysértést nem bizonyított.

A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, és a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül /Pp. 272.§ /2/ bekezdés, 275.§ /2/ bekezdés, BH2002. 490., KGD2002. 262./.

A régi Áfa tv. 32.§-ának /1/ bekezdés a) pontja alapján az adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az adóösszeget, melyet a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany rá áthárított. A régi Áfa tv. 35.§-ának /1/ bekezdés a) pontja értelmében az adólevonási jog kizárólag az előzetesen felszámított adó összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában gyakorolható. Ilyen dokumentumnak minősül az adóalany nevére szóló számla, egyszerűsített számla. A régi Áfa tv. 43.§-ának /5/ bekezdése szerint a számlára, az egyszerűsített számlára a Sztv.-nek a számviteli bizonylatra vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni.

Az új 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 új 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, kívülállók 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 (közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 2.§ /3/ bekezdés).

A felperesnél lefolytatott ellenőrzés során az adóhatóság bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy a határozatokban megjelölt számlák nem hiteles bizonylatok, nem nyert bizonyítást, hogy a számlákon feltüntetett gazdasági események megtörténtek volna.

A felperesnek az általa indított közigazgatási perben a Pp. 164.§ /1/ bekezdése alapján bizonyítania kellett, az alperes /bizonyítékokon alapuló/ megállapításával szemben azt, hogy az adóhatóság bizonyított tényállása nem fedí a valóságot, és az általa befogadott számlák valós gazdasági esemény hiteles bizonylatai. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyítatlansága 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 a bíróság a Pp. XX. fejezetében szabályozott speciális szabályozás alapján a felülvizsgálni kért közigazgatási 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 a 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.

Kiemeli a Kúria, hogy felperesnek a perben a Pp. 3.§ /3/ bekezdése, 164.§ /1/ bekezdése alapján a keresetét bizonyítania kell, azon előadását, hogy a bíróság által felülvizsgálni kért közigazgatási határozatok jogsértők, bizonyítékokkal igazolnia szükséges. Az elsőfokú bíróság a keresetben foglalt állítások igazolására a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, biztosítva a feleknek jogaik teljes körű gyakorlását. A bíróság a bizonyítási indítványhoz nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, vagy a már elrendelt bizonyítás lefolytatását (kiegészítését, megismétlését), ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen. A bíróság a polgári perben alakszerű bizonyítási szabályokhoz, a bizonyítás meghatározott módjához vagy meghatározott bizonyítási eszközök alkalmazásához nincs kötve, szabadon felhasználhatja a felek előadásait, valamint felhasználhat minden egyéb bizonyítékot, amely a tényállás felderítésére alkalmas /Pp. 3.§ /4/-/5/ bekezdés/.

A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság nem sértette meg a Pp. bizonyításra vonatkozó, idézett szabályait azzal, hogy megszabta a bizonyítási eljárás terjedelmét, és ítéletében okszerű indokát adta meghatározott bizonyítási indítvány mellőzésének.

Az elsőfokú bíróság a bizonyítási eljárás eredményeként meghozott ítéletének indokolásában a Pp. 221.§ /1/ bekezdésében foglaltaknak megfelelően nem iratellenes, részletes tényállást rögzített, ismertette az első- és másodfokú határozatot, az értékelt bizonyítékokat, a keresetben foglaltakat, nemcsak megjelölte, hanem idézte is az irányadó jogszabályokat, alkalmazásukhoz - a tényállással való összevetés alapján - pontos és helytálló magyarázatot adva. Az elsőfokú bíróság jogi álláspontját részletesen kimunkálta, okfejtése közérthető, logikus, aggálytalan, azzal a Kúria teljes körűen egyet értett. A jogerős ítélet - a felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálva - a felperes által megjelölt jogszabályokat nem sérti, jogszerű, megfelel az uniós normáknak is.

Az uniós ítéletekre való hivatkozás nem mentesíti felperest a perbeli bizonyítási kötelezettsége alól, amelynek azonban nem tett eleget, keresetét nem bizonyította, így az csak igazolatlan féli előadás maradt. Az európai uniós joggyakorlattal nem ellentétes az az alperesi megállapítás, hogy gazdasági esemény hiányában, hiteltelen számlákra alapítottan a felperes adólevonási jogot nem gyakorolhat.

A felperesnek igazolnia kellett volna azt, hogy az általa befogadott számlák tartalmilag hitelesek. A tartalmi helytállóság követelménye, hogy a gazdasági esemény ténylegesen a számlában feltüntetett adatok szerint valósuljon meg. A felperes a perben a számlatartalmaknak a valósággal egyező voltát nem bizonyította, az adóhatóság bizonyítékokon alapuló tényállását nem cáfolta meg. A felperes nem igazolta, hogy a számlákban feltüntetett gazdasági események a valóságban megtörténtek volna. Az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat a Pp. 206.§ /1/ bekezdése szerint egyenként és összességében értékelte, helytállóan állapította meg, hogy az alperes a hiteltelen bizonylatok miatt jogszerű jogkövetkezményeket alkalmazott (adókülönbözet megállapítása, adóbírság, késedelmi pótlék kiszabása).

A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása során a Pp. minden vonatkozó rendelkezését teljesítette, döntése a bizonyítékok teljes körű és okszerű értékelésén alapszik, indokolása hiánytalan, így a bizonyítékok felülmérlegelésének nincsen helye.

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 a felperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati költségének a megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről 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, 2014. december 11.

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