

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.526/2014/4.szám

A Kúria a dr. Kovács Tibor 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 2014. március 27. napján kelt 16.K.31.924/2013/18. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 22. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 16.K.31.924/2013/18. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg a felperesnek 600.000 /azaz hatszázezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett felülvizsgálati eljárás illetékét 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 2009. január hónapra általános forgalmi adó /áfa/ adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzés eredményeként a 2012. november 29. napján kelt határozatával a felperes terhére 28.321.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyből 24.497.000 Ft-ot adóhiánynak, 1.034.000 Ft-ot bírság és pótlékalapot nem képező adókülönbözetnek, 1.426.000 Ft-ot jogosulatlan visszaigénylésnek, 1.364.000 Ft-ot folyószámlát nem érintő adókülönbözetnek minősített, kötelezve a felperest 25.531.000 Ft áfa, 12.961.000 Ft adóbírság és 9.042.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére, a jogosulatlanul visszaigényelt 1.426.000 Ft átvezetését pedig elutasította.

A fellebbezés alapján eljáró alperes a 2013. április 11. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 120.§-a, 127.§ /1/ bekezdés a) pontja, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 15.§ /3/ bekezdése, 165.§ /1/-/2/ bekezdései, 166.§ /1/ bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art. 97.§ /4/ bekezdése alapján hozta meg. Indokolása szerint az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűen állapította meg, hogy a vizsgált időszakban az I. Kft. és a T. Kft. részéről a felperes felé kiállított számlák nem hiteles bizonylatok, azokra adólevonási jog nem alapítható.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Állította, hogy valós gazdasági események alapján kiállított számlák birtokában jogszerűen gyakorolta adólevonási jogát.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az adóhatározatokat hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Indokolása szerint a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként az alperes nem igazolta, hogy a számlabefogadásnál a felperesi érdekkörben a terhére olyan értékelhető körülmény fennállt, amely a levonási jogát akadályozta volna. Az adóhatóság a számlázási láncolat felperestől független tagjainál feltárt bizonyítékokra alapította döntését. Nem merült fel olyan tény, amely felperesben bármilyen gyanút kellett volna, hogy keltsen, akár az áru eredete, akár a felé történő értékesítés során. A felperes kellő körültekintő magatartást tanúsított, az üzleti tevékenységét úgy szervezte, hogy a beszerzések során meggyőződött a számlakibocsátó értékesítési körülményeiről, az áruk csomagolása nem sérült, az eredeti gyártói csomagolásnak megfelelő volt. Az új eljárásban az elsőfokú adóhatóság az ítéletben részletezettek szerint kell, hogy döntsön az adólevonási jog gyakorlásáról, a felperes a perben igazolta, hogy mindent megtett az ár és áru eredetének tisztázása érdekében, saját nevében végezte a tevékenységét, a két számlakibocsátó létező adóalanyiságáról meggyőződött, a szállítási szerződéseket arra jogosultakkal kötötte, erről az ügylet kötésekor megbizonyosodott, az Áfa tv., az Sztv., az Art. rendelkezéseinek megfelelően járt el, a Ptk.-nak megfelelő szerződéses dokumentációval rendelkezett.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az Áfa tv., az Sztv. és az Art. alkalmazott jogszabályhelyeinek, továbbá a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 206.§ /1/ bekezdésében, 221.§ /1/ bekezdésében foglaltak megsértésével meghozott határozata jogsértő. Az alperes lényegében megismételte és fenntartotta a

határozatában foglaltakat.

A felperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

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

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Rögzíti a Kúria, hogy tény- és jogazonos ügyben a perbeli vizsgált időszakot követő időszakokra a Kúria már hozott ítéleteket.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság vizsgálta 2009. február-április hónapokra ugyanazon számlakibocsátókra: az I. Kft.-re és a T. Kft.-re vonatkozóan meghozott adóhatározatokat, a Kúria a Kfv.I.35.732/2014/6. számú ítéletében hatályában fenntartotta az elsőfokú bíróságnak az adóhatározatokat hatályon kívül helyező, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelező ítéletét.

Ugyancsak jogszerűnek értékelte a Kúria a Kfv.III.35.731/2014/4. számú ítéletében a 2009. május hónapra ugyanazon számlakibocsátókra vonatkozóan a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság által meghozott, az adóhatározatokat hatályon kívül helyező és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelező ítéletet.

A Kúria teljes körűen egyet ért a tény- és jogazonos ügyekben meghozott kúriai döntésekben foglaltakkal, azoktól eltérni nem kíván.

Kiemeli a Kfv.III.35.731/2014/4. számú kúriai ítélet jogi indokolásának azon részét, hogy: „a vizsgált időszakban az áfa levonási jog tartalmi követelményeire irányadó feltételeket az Irányelv 168. cikke és az Áfa tv. 120.§-a, míg a formai feltételek szabályait az Irányelv 178. cikke és az Áfa tv. 127.§-a határozták meg. Az általános forgalmi adóhoz kapcsolódó ügyekben minden esetben alkalmazandó, vonatkozó magyar Áfa tv. mellett az irányadó uniós norma, jelen esetben az Irányelv. Ebben a körben figyelembe veendő az Sztv. 15.§ /3/ bekezdésében, 165.§-ában és 166.§-ában írtak, valamint a Bíróság irányadó döntései.

Az Áfa tv. 120.§ a) pontja szerint 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 rá áthárított. A 127.§ /1/ bekezdés a) pontja értelmében az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a 120.§ a) pontjában említett

esetben a nevére szóló, az ügyben teljesítését tanúsító számla.

A Kúria hangsúlyozza, a Mahagében-Dávid ügyben és a Tóth ügyben hozott ítéletek azon az előfeltevésen alapulnak, miszerint a levonási jog alátámasztására hivatkozott ügyletet a vonatkozó számla szerint teljesítették, és a számla tartalmazza az Irányelvben megkövetelt valamennyi információt, így az ezen irányelvben a levonási jog keletkezése és gyakorlása vonatkozásában előírt valamennyi érdemi és formai követelmény teljesült (Mahagében-Dávid ügy ítélete 44. pont).

Az Irányelv és az Áfa tv. felhívott rendelkezésein, valamint a Bíróság ítéletein alapuló egységes bírói gyakorlat szerint egyrészt a számla szerinti gazdasági esemény hiányában áfa levonási jog nem gyakorolható, másrészt ebben az esetben nem kell vizsgálni az adózó tudattartalmát, vagyis azt, hogy tudott vagy tudnia kellett volna az adóelkerülési szándékról.

A gazdasági események számlák szerinti megvalósulása körében az alperes határozata kifejti, a számlákban megjelölt gazdasági események az ott feltüntetett tartalommal nem mentek végbe, így a számlák tartalom hitelessége nem bizonyított. Az elsőfokú határozat a számlakibocsátók részvételével működött számlázási láncot mutatja be. Mindkét láncban utolsó vevőként a felperes szerepel. Ugyanakkor az iratok által bizonyítottan a felperes a számlakibocsátóktól az adólevonási jog alapjául szolgáló számlákban szereplő termékeket ténylegesen megvásárolta, és azokat bizonyítottan eladta más cégeknek. Helytállóan rögzítette az elsőfokú ítélet, hogy a számlák szerinti termékértékesítések a számlakiállítók és a felperes között megtörténtek, az adóhatóság által feltárt két számlázási láncra jellemző fikтивitás a levonási jog alapjául szolgáló számlákra nem vonatkozik.

A legfelsőbb bírói fórum megítélése szerint kiemelt jelentőséggel bír a Mahagében-Dávid ügy ítéletének 61. pontja, melyben a Bíróság kifejtette, az adóhatóság általános jelleggel nem követelheti meg a levonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól egyfelől, az arról való meggyőződés érdekében, hogy a korábban teljesített ügyletekkel kapcsolatban nem történt szabálytalanság vagy csalás, ellenőrizze, hogy az e jog gyakorlásának alapjául szolgáló termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó számla kibocsátója adóalanynak minősül-e, hogy rendelkezik-e a szóban forgó termékekkel, és képes-e azok szállítására, illetőleg hogy bevallási és - fizetési kötelezettségének eleget tesz-e, vagy másfelől, hogy e vonatkozásban rendelkezzen iratokkal.

Erre tekintettel a felperes az adóhatóság által feltárt tényállás mellett nem tehető felelőssé a lánc korábbi szereplői által elkövetett jogsértésekért, vagyis áfa levonási jogát ezen az alapon

nem lehet megtagadni.

A Mahagében-Dávid ügy ítéletének 50. pontja szerint az Irányelv vonatkozó rendelkezését úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti gyakorlat, amely szerint az adóhatóság megtagadja az adóalany által fizetendő hea összegből a számára teljesített szolgáltatások után előzetesen felszámított adó összegének levonását amiatt, hogy az e szolgáltatásokra vonatkozó számla kibocsátója, vagy annak valami alvállalkozója szabálytalanságot követett el anélkül, hogy ezen adóhatóság objektív körülmények alapján bizonyítaná, hogy az érintett adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel az említett számlakibocsátó a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt.

A felperes tudatállapota körében az elsőfokú bíróság részletesen indokolta álláspontját. A Kúria egyetért azzal, miszerint nem merült fel olyan tény, amely a felperesben gyanút kelthetett volna az áru eredete, és a felé történő értékesítése tekintetében. Önmagában az, hogy a felperes a piaci átlagárhoz képest olcsóbban, és nem hivatalos márkakereskedőtől vásárolt nem jelentheti azt, tudott a számlázási lánc fennálltáról és az abban részt vevők adóelkerülő magatartásáról. A piaci átlagárhoz képesti különbség nem érte el azt a mértéket, mely alapos gyanút kelthetett volna a felperesben az áru legális eredete iránt. Az alacsonyabb árban megvalósuló előny elérése iránti szándék a gazdasági életben megszokott, azt nem lehet a felperes terhére értékelni.

A fentiekre figyelemmel a közigazgatási és munkaügyi bíróság jogszabálysértéstől mentesen állapította meg, hogy a felperes áfa levonási jogát jogszerűen gyakorolta. A perbeli számlák a szükséges formai és tartalmi feltételeknek megfelelnek, nem fiktívek, a felperes kellően körültekintő magatartást tanúsított.

A Pp. 339.§ /2/ bekezdése g) pontja lehetőséget biztosít a bíróság számára az adóügyben hozott határozat megváltoztatására, ez azonban nem kötelező, a bíróság élhet a Pp. 339.§ /1/ bekezdése szerinti hatályon kívül helyezéssel. Így nem sértette meg a Pp. 339.§-át a közigazgatási és munkaügyi bíróság, amikor az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Az új eljárásra kötelezés feltételei - az alperes álláspontjával szemben - fennállnak, az adóhatóság köteles az áfa levonási jog tekintetében a jogerős ítéletben foglaltak szerint dönten.

A Kúria a tény- és jogazonos ügyekben meghozott bírósági döntésekkel egyet ért, azok jogi indokolását teljes körűen osztja, az ítéletektől eltérni nem kíván.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat 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 perköltsége megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről a Kúria a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./IM rendelet 14.§-a alapján rendelkezett.

Budapest, 2015. június 25.

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