

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.278/2015/10.szám

A Kúria a Dr. Szabó István Tamás Ügyvédi Iroda által képviselt felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (6721 Szeged, Bocskai u. 14.) alperes ellen adó ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. december 8. napján kelt 1.K.27.389/2013/19. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 26. sorszámon benyújtott felülvizsgálati kérelmek folytán az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.389/2013/19. számú ítéletét hatályában fenntartja.

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

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes főtevékenysége saját tulajdonú ingatlanok adás-vétele. A 2007. évben több számlát fogadott be a P.Kft-től (a továbbiakban: P.Kft.), a H. Kft-től (a továbbiakban: H.Kft.), E. Kft-től (a továbbiakban: E.Kft.), a B.Kft-től - névváltozás folytán B. Kft. - (a továbbiakban: B.Kft.), a v. Kft-től (a továbbiakban: V.Kft.), a K. Kft--től (a továbbiakban: K.Kft.), a R. Kft-től (a továbbiakban: R.ft.) ingatlanokat érintő tevékenységekről (pl. ügynöki szolgáltatás, ingatlanpiaci felmérés, felújítás). A számlák alapján áfa levonási jogot kívánt gyakorolni.

Az elsőfokú adóhatóság áfa adónemben a 2007. évre folytatott ellenőrzést a felperesnél. A revízió megkereste a gazdasági társaságok korábbi és aktuális képviselőit, az elérhető személyeket és egyes munkavállalóikat nyilatkoztatta, értékelte azok ellenőrzésének megállapításait, az egyes számla kibocsátók bevallásait, a székhely/telephely szerint illetékes önkormányzatok

adatközlését, az egyes gazdasági események megvalósulásának körülményeit, a gazdasági társaságok külföldi ügyvezetői tekintetében a Bevándorlási és Állampolgársági Hivatal adatait. Az ellenőrzés érintette a Vadászház és a Podmaniczky utcai műterem felújításához kapcsolódó számlákat is.

A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság a 2007. évre 42.050.000 forint adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözetet állapított meg a felperes terhére, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

Indokolása szerint a gazdasági események valódi körülményeit kellett vizsgálni az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 1.§ (7) bekezdése alapján. A gazdasági események nem a felek között jöttek létre, a kiállított bizonylatok tartalmilag nem hitelesek, nem felelnek meg a számvitelről szóló 2000. évi C. tv. (a továbbiakban: Sztv.) 15.§ (3) bekezdésének, a 165.§ (2), 166.§ (2) és (3) bekezdésének. Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. tv. (a továbbiakban: Áfa tv.) 32.§ (1) bekezdés a), és 35.§ (1) bekezdés a) pontja alapján a felperest nem illeti meg az áfa levonási jog.

Az alperes helybenhagyta az elsőfokú döntést.

A felperes keresetében egy másik gazdasági társaság nevére szóló számlát meghaladóan az alperesi határozat teljes terjedelmében kérte a bírósági felülvizsgálatot.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.

A bizonyítási eljárás során tanúként hallgatta meg F. I.-t, aki a 2011. évtől volt a B.Kft. ügyvezetője, P.E.-t a H.Kft. és az E.Kft. volt képviselőjét, továbbá L. K. I.-t, aki magát a P.Kft. megbízottjaként megjelölve gyógyszeralapanyag ügynöki szolgáltatásról nyilatkozott. A jogerős ítélet részletesen ismertette a tanúvallomásokat.

A felperes további bizonyítási indítványait, hivatkozással a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 3.§ (3) bekezdésére és a 141.§ (2) és (6) bekezdéseire, elkészettsége miatt mellőzte az elsőfokú bíróság.

Kitért arra is, hogy a felperes az Art. 97.§ (3) bekezdésének sérelmére tévesen hivatkozott, ezen túlmenően legkésőbb az ellenőrzési jegyzőkönyv kézhezvételét követően a felperes már nem volt elzárva attól, hogy bizonyítási indítványait, érveit előterjessze.

Az áfa levonási jog gyakorlása körében az elsőfokú bíróság az Áfa tv. rendelkezései mellett alkalmazta a Tanács közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelvének 168. és 178. cikkét, valamint az Európai Unió Bíróságának ítéleteit. Kiemelte, hogy az áfa levonási jog központi eleme a számla, amelyet

a valódiság elvéből következően a valóságban megtörtént és ellenőrizhető gazdasági eseményekről kell kiállítani. Megjegyezte, hogy a számviteli dokumentumok hiányán túl a rendelkezésre álló és ismertetett bizonyítékok - ellentétben a felperes érvelésével - ellentmondásosak, kétséget kizáróan nem bizonyítják a gazdasági események felek közötti megtörténtét. F.I.tanúvallomásai nem közvetlen észlelésen alapulnak, P. E. tanúvallomása nem alkalmas a számviteli bizonylatok és egyéb okiratok hiányának hitelt érdemlő pótlására. A P.Kft. tekintetében a felperes ügyvezetője I. A. kapcsolattartóként Sz. P. ügyvezetőre hivatkozott, és Sz. P. sem említette L. K. I.-t, ezen körülmények mellett maga a tanúvallomás is ellentmondásos, nem alkalmas az alperesi határozat megengatására.

A felperes ügyvezetőjének meghallgatására vonatkozó indítvánnyal kapcsolatban az elsőfokú bíróság kitért arra, hogy a közigazgatási iratokból megállapíthatóan 229 kérdésre válaszolt azzal, hogy csak írásban kívánt nyilatkozni, és hivatkozott a válaszáért megnehezítő időmúlásra. A kérdések a teljes kifogásolt számlakört felölelik és a felperes nem jelölt meg olyan tényeket vagy körülményeket, amelyekre I. A. meghallgatása szükséges lett volna. Egyébként is a felperes törvényes képviselőjeként a perben személyes nyilatkozatot tehetett volna, amely lehetőséggel nem élt.

A felperes felülvizsgálati kérelemmel támadta a jogerős ítéletet, kérve annak hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a kereseti kérelemnek megfelelően az alperesi határozat hatályon kívül helyezését, másodlagosan pedig a hatályon kívül helyezését mellett az alperes új eljárásra és új határozat hozatalra kötelezését. Előadta, az elsőfokú bíróság jogszabálysértően alkalmazta a Pp. 141.§ (2) és (6) bekezdését, az ott biztosított jogot nem lehet öncélúan gyakorolni. A felperes előkészítő iratát 2014. június 4-én csatolta, de a tárgyalás megtartására csak december 8-án került sor és az előkészítő iratra egyébként az alperes is nyilatkozott. A jogerős ítéletben nincs ésszerű magyarázat arról, hogy a júniusi előterjesztés mennyiben késleltette a per befejezését. E vonatkozásban a jogerős ítélet nem tett eleget a Pp. 221.§ (1) bekezdésének.

Az ügy érdekét érintően az Áfa tv. 32.§ (1) bekezdés a) pontjának, 35.§ (1) bekezdés a) pontjának és 44.§ (5) bekezdésének, valamint az Art. 97.§ (4) és (6) bekezdésének téves alkalmazására hivatkozott, amelyet a 7003/2002.(PK21) PM irányelvvel is alá kívánt támasztani. Hivatkozott továbbá az 5/2013. számú közigazgatási elvi határozat megállapítására, illetve az Európai Unió Bíróságának C-321/11. számú ítéletére. Hangsúlyozta, hogy a részére nyújtott ügynöki jellegű szolgáltatások olyan eredménykötelmek voltak, amelyek realizálása esetén illetve csak meg a vállalkozási díj az érintett partnereket. Ilyen szolgáltatás

kapcsán életszerűtlen és indokolatlan lett volna az adóhatóság által elvárt mértékben átvilágítani az üzleti partnereket. Az alperesi határozat minden nem ismert, vagy nem kellően konkrét tényállási elemet a felperes terhére értékelt. Ha az alperes még fel is tárta volna a tényállást, abból akkor sem következne az adókijátszásban való résztvétel. A felülvizsgálati kérelem kapcsán mindez annyiban releváns, hogy a jogerős ítélet az alperesi határozat érveit és megállapításait, azaz annak logikai ellentmondásait is minden tekintetben osztotta.

Alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta.

A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A Pp. 275.§ (1) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. Erre tekintettel a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben kizárólag a rendelkezésére álló iratok alapján dönthetett.

A felperes által indítványozott három tanú meghallgatását követően az elsőfokú bíróság a Pp. 103.§ (1)-(5) és 104.§ (1) bekezdés szabályai szerint adott határidőt a további bizonyítási indítvány megtételére. A 2014. június 4-ei előkészítő iratában a felperes kizárólag a felperesi ügyvezető, I.A. meghallgatását indítványozta. Ezt az elsőfokú bíróság elbírált, a jogerős ítélet részletes indokolja az indítvány mellőzését.

Az utolsó tárgyaláson, 2014. december 8-án a felperes újabb bizonyítási indítványt adott elő: I. A. mellett a K.Kft. alkalmazottjának Sz. A.-nak tanúkénti meghallgatását kérte, valamint hivatkozott több társasház közös képviselőjére, mint akik tanúsíthatják a munkavégzéseket. A jogerős ítélet indokolásából következően az elsőfokú bíróság erre az indítványra alkalmazta a Pp. 141.§ (2) és (6) bekezdését.

A Pp. 141.§ (2) és (6) bekezdéseinek összevetése alapján megállapítható, hogy a jogkövetkezmények alkalmazásához a bíróság részéről két irányú felhívásra van szükség, először amikor a bíróság figyelmezteti a feleket a Pp. 141.§ (2) bekezdésben foglalt kötelezettségükre, másodszor pedig amikor a bíróság ezen kötelezettség teljesítésére hívja fel a feleket a 141.§ (6) bekezdésének megfélemlően.

A peres iratok tanúsága szerint az első tárgyalás elhalasztására a bizonyítási indítványok előterjesztése érdekében került sor, a második tárgyaláson a bíróság meghallgatta a felperes által indítványozott tanukat és a Pp. 141.§ (2) és (6) bekezdéseire való

figyelmeztetéssel kötelezte a feleket a végzésben megadott határidőn belül minden további bizonyítási indítvány előterjesztésére, azzal, hogy a bejelentés elmaradása esetén úgy tekinti, nincs további indítvány, a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A két tárgyalás között, a jogi képviselő váltásra figyelemmel, az elsőfokú bíróság a bizonyítási indítvány előterjesztésére nyitva álló határidőt meghosszabbította, és ismételten felhívta a felperes figyelmét a késedelmes előterjesztésének következményeire. A felperes mindennek tudatában csak az ítélethozatali tárgyaláson indítványozta Sz. A. és a közös képviselők meghallgatását: az indítvánnyal alapos ok nélkül késlekedett, kötelezettségének a bíróság felhívása ellenére nem tett eleget, és a harmadik tárgyalás ez okból történő elhalasztása késleltette volna a per befejezését. Az elsőfokú bíróság a Pp. 141.§ (2) és (6) bekezdésével összhangban járt el az indítvány elutasításakor.

A jogerős ítélet áfa levonási joghoz kapcsolódó indokait a felperes valamennyi számlakibocsátó tekintetében vitatta, de gazdasági esemény szintjén csak az ügynöki tevékenységről nyilatkozott. A Kúria mind az ügynöki tevékenység, mind az egyéb gazdasági tevékenységek kapcsán megállapította, hogy a felülvizsgálati kérelem az Áfa tv., a PM irányelv, az Irányelv, illetve az EUB gyakorlatára hivatkozással olyan általános előadásokat tett, amelyek tartalmukban a jogerős ítélet felülmérlegelésére irányulnak. A felülmérlegelésre azonban a Kúria nem látott lehetőséget: a jogerős ítélet az iratoknak megfelelő tényállást rögzített, az adóigazgatási és a peres eljárás bizonyítékait ütköztette, levont következtetéseinek okszerű, a logika szabályainak megfelelő indokát adta. A jogerős ítélet nem értékeli bizonyítatlan tényállási elemet a felperes terhére, és a bizonyítékokból logikusan következnek az elsőfokú bíróság által jogszerűnek értékelt alperesi megállapítások. Az, hogy a felperes álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, nem eredményez iratellenességet. A felperes kérelme valójában a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.

Tételelesen: az ügynöki tevékenység kapcsán a Kúria a jogerős ítélet megalapozottságát állapította meg. Az elsőfokú bíróság helytállóan helyezte a hangsúlyt a kapcsolattartó személyekre, a gazdasági események megvalósulására, a tanúk emlékezetének problematikájára. A Kúria az alapul szolgáló tényállásból kiemeli, hogy pl. az ügynöki szolgáltatást számlázó P. Kft-nél voltak ugyanarra az ingatlanra vonatkozó kétszeri számlázások (90 és 209. sorszámu számla), a V.Kft-vel a felperes olyan időpontban kötött írásbeli szerződést, amikor az még nem is létezett. A felperes által hivatkozott, az Áfa tv. 44.§ (5) bekezdése szerinti kellő körültekintés ellen ható körülmény az is, hogy szerződő

partnereinek ügyvezetői - a P.Kft. és a K.Kft. kivételével - külföldi állampolgárok, akik legfeljebb a gazdasági tevékenység végzésére nem jogosító turista vízummal tartózkodtak Magyarországon, és többségükkel a felperes egyáltalán nem is vette fel a kapcsolatot.

Megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság az eljárási szabályokat megtartotta, és a kereseti kérelem által vitatott valamennyi számlakibocsátó tekintetében a Pp. 221.§-ának (1) bekezdése szerint járt el. Erre tekintettel a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján a jogerős ítéletet hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére. A perköltség megállapítása során a Kúria figyelembe vette, hogy jogtanácsos csak a felülvizsgálati ellenkérelmet készítette el, az alperest a tárgyaláson jogi előadó képviselte.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viselésére a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kötelezte a felperest.

Budapest, 2015. december 3.

Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró

A kiadmány hitelél:

tisztviselő