

Kúria
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.III.35.091/2015/6.

A Kúria a Tóth és Nyerges Ügyvédi Iroda által képviselt felperes a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Középdunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adó ügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indult perben a Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. október 29. napján kelt 3.K.27.338/2013/15. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 16. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán alulírott napon meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Kúria a Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.27.338/2013/15. számú ítéletét hatályon kívül helyezi és a felperes keresetét elutasítja.

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

A kereseti és a felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Felperes európai uniós támogatásból 10.000 darab házi komposztáló ládát (a továbbiakban: eszközök) szerzett be a ... Zrt.-től 2013. február 26-án, és az eszközök általános forgalmi adó (Áfa) tartalmát tárgyidőszaki bevallásában levonásba helyezte. Felperes tulajdonosként 2013. április 2-án megállapodást (a továbbiakban Megállapodás) kötött az ... Kft.-vel (a továbbiakban: ...) mint üzemeltetővel az eszközök üzemeltetésére.

A Megállapodás értelmében felperes címlista alapján kiosztja az eszközöket a lakosságnak, melyet követően az ... az eszközök rendeltetésszerű használatát rendszeresen megtekinti, a lakos

döntésétől függően azokat újra kihelyezi, a komposztálási tevékenységről információt gyűjt és jelentést készít, valamint kapcsolatot tart az eszközök gyártójával illetve a felperessel. A Megállapodás tartalmazza, hogy az eszközöket az ... a felperessel 2009. évben kötött közszolgáltatási szerződés szerinti célokra használja, és a felperesnek az átadott eszközök után bérleti díjat fizet. A címlistához tartozó - a természetes személy által elfogadott - nyilatkozat (a továbbiakban: Nyilatkozat) szerint az eszközöket felperes öt évre használatba adja a lakosnak, az idő leteltét követő tulajdonjog átengedése mellett; a lakosnak az eszköz átvétele előtt tájékoztató előadáson kellett részt vennie.

Az elsőfokú adóhatóság határozatával felperes terhére 26.622.000 forint jogosulatlan visszaigénylésnek minősített adókülönböt állapított meg, és felperest 2.622.000 forint adóbírság megfizetésére kötelezte. Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXCVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 6.§ (1) bekezdésére utalva megállapította, hogy felperes az eszközök Áfa tartalmát jogosulatlanul helyezte levonásba, mert azt nem adóköteles termékértékesítéshez használta; szerződés a Nyilatkozatra tekintettel ténylegesen a felperes és a természetes személyek között jött létre, az Áfa tv. 14.§ (2) bekezdés alkalmazásának feltételei nem álltak fenn.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes 2013. október 21. napján kelt 3521306677. számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 1.§ (7) bekezdésére is hivatkozással rögzítette, hogy nem a felperes és az ... közötti szerződés releváns, hanem a felperes és az eszközöket ténylegesen átvevő személyek közötti jogviszony, mely ingyenes használatba adás volt, az eszközök a polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény 425.§ (1) bekezdésére tekintettel nem lehettek a felperes és az ... közötti bérlet tárgyai.

A felperes az alperes határozatának bírósági felülvizsgálatát kezdeményezte.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletében az alperes határozatát az elsőfokú határozatra kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Megállapítása szerint az alperes az Art. 1.§ (7) bekezdésével és 97.§ (4) bekezdésével ellentétesen hagyta figyelmen kívül a Megállapodást, a Nyilatkozatot önkényesen emelte ki. Megállapította, hogy a támogatási szerződés, a közszolgáltatási szerződés, a bérleti díj számlák, és az eszköztörzslap összhangban állt a felperes ügyvezetőjének, valamint a perben meghallgatott tanúk nyilatkozataival, felperesnek adóköteles gazdasági tevékenységének, a hulladékkezelésnek a támogatási szerződés, és az eszközök bérbe adása is megfelelt. Megállapította, hogy a Megállapodás II.

pontjában felsorolt tevékenységek az eszközök napi használatától elválnak, így az ... az eszközöket hasznosítani tudta, az eszközök pedig nem ingyenesen kerültek kihelyezésre, mert a lakosság részéről a tájékoztató előadáson való részvétel, az őrzés, a komposztáló tevékenység végzése és dokumentálása olyan kötelezettségek, melyek nem értelmezhetők ellentételezés nélküli átadásnak. A felperes bevételeként tekintette az eszközök bérbeadásából származó bevételre, és közvetve a támogatási cél megfeleléséből származó bevételre.

Alperes felülvizsgálati kérelmében az Áfa tv. 119.§ (1) bekezdés, 120.§, 127.§ (1) bekezdés a) pontjának megsértésére hivatkozva kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezésével a kereset elutasítását, másodlagosan annak hatályon kívül helyezését, és az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság összemosta a szolgáltatás nyújtóját és igénybevevőjét; a Megállapodás szerint az ... nyújt szolgáltatást a felperesnek, bérleti jogviszony pedig a Megállapodás IV. pontjában foglaltak ellenére nem jött létre, az ... az eszközöket használni nem tudta, a Megállapodás a felperestől átvállalt szolgáltatásnyújtásról szól, a valós ügylet azonban a felperes és a magánszemélyek között jött létre, felperesnek a kihelyezéssel adóköteles bevétele nem keletkezett. Vitatta az ingyenesség hiányára vonatkozó ítéleti megállapítást is azzal, hogy a természetes személyek kötelezettségei sem adójogi, sem magánjogi szempontból nem tekinthetők ellenszolgáltatásnak, közvetett bevételnek pedig az uniós irányelveknek való megfelelés.

Felperes felülvizsgálati ellenkérelme a jogerős ítélet hatályában fenntartására irányult azzal, hogy alperes a Megállapodást tévesen értelmezte, a közszolgáltatási szerződés és a Megállapodás egymással rendszert alkot, melyek mellett a társulási megállapodás és a támogatási szerződés is jelentőséggel bír.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint megalapozott.

A Pp. 275.§ (1) és (2) bekezdése értelmében Kúria a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja, a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a felülvizsgálati bíróság a rendelkezésre álló iratok alapján dönt.

Az Art. 1.§ (7) bekezdése alapján a szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint kell minősíteni. Az érvénytelen szerződésnek vagy más jogügyletnek az adózás szempontjából annyiban van jelentősége, amennyiben gazdasági eredménye kimutatható. Az Áfa tv. 120.§-a 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 a) termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított /.../

A Kúria megállapította, hogy az alperes helyesen alkalmazta az Áfa tv. 120.§-át, ennek ellenkezőjére az elsőfokú bíróság által hangsúlyozott tényállási elemekből sem lehetett alapos következtetésre jutni.

Az Art. 1.§ (7) bekezdésére tekintettel kiemelt okirati bizonyítékoknak - a támogatási szerződés, a közszolgáltatási szerződés, a bérleti díj számlák, és az eszköztörzslap - az elsőfokú bíróság nem okszerű mérlegeléssel tulajdonított ügydöntő jelentőséget. A felperes nyilvántartási kötelezettségeinek teljesítése, mint neutrális tény az adólevonás jogszerűségét nem érinthette. A támogatási szerződés tartalma pedig azért volt indifferens, mert nem a beszerzés pénzügyi forrásainak célhoz kötöttsége, illetve a cél felperes gazdasági tevékenységéhez való általános kapcsolata determinálja az adólevonás jogszerűségét, hanem az, hogy az adólevonás tárgyát képező konkrét termékbeszerzés mennyiben vonatkoztatható a felperes adóköteles szolgáltatásnyújtása érdekében történt használatként, hasznosításként.

Az alperes helyesen mutatott rá arra, hogy a Megállapodás alapján a termékek sem tényyszerűen, sem a jog erejénél fogva nem kerültek átadásra az ...-nak használatra vagy hasznosításra, ezáltal az eszközökre a Megállapodásban írt valós bérleti jogviszony sem jött létre. A közszolgáltatási szerződés e körben azért volt indifferens, mert az ...-nak a Megállapodás II. pontja szerinti tevékenységek teljesítéséhez a felperes által a lakosság birtokába adott eszközöket okszerűen nem kellett bérelnie. Az adójogviszony tekintetében jelentősége annak volt, hogy az adólevonással érintett számlák befogadásakor - a Megállapodásban rögzítettek szerint - egyértelműen ismert volt az eszközök használatának és hasznosításának módja; a hasznosítást ezek szerint maga a felperes végezte akként, hogy az eszközöket a lakosságnak ellenérték nélkül feltételesen használatba adta (a termékeket ebből eredően a lakosság használta), az ... pedig felperes helyett a feltételek megvalósulásának ellenőrzését, illetve a karbantartását végezte. Az Art. hivatkozott rendelkezésével nem összeegyeztethető olyan értelmezés, amely szerint a felperes által harmadik személyeknek ingyenes használatra, a tulajdonjog ingyenes megszerzésének ígéretével átadott termékeket nem a felperes, hanem az ... hasznosította.

Az elsőfokú bíróság relevancia nélkül utalt arra, hogy a felperes

adóköteles gazdasági tevékenységével (hulladékkezelés) a termékbeszerzés tárgya és annak bérbeadása is összhangban áll, mert a hasznosítás módja a felperes és az ... között bérleti jogviszonyként nem volt értelmezhető, a lakosságnak pedig a termékátadás ingyenesen történt.

A Kúria fentiekből eredően osztotta azt az alperesi álláspontot is, mely szerint a Megállapodás valóságban is realizálódó gazdasági tartalma (az Áfa tv. 120.§-ának tükrében az adóköteles gazdasági tevékenység) nem a felperes által az ...-nak nyújtott bérbeadás volt, hanem az ... által a felperesnek nyújtott azon, az ... részéről sem tulajdonosi, sem bérlői jogokat nem igénylő szolgáltatás, amelyet felperes helyett a lakosság felé az ... teljesített.

A Kúria nem értett egyet az elsőfokú bírósággal abban sem, hogy a tájékoztató előadáson való részvétel, az őrzés, illetve a komposztálás dokumentálása az eszközök átadásának ellenértékként értelmezhető. A lakosság e feladatai az eszközök átadás-átvételéhez, birtoklásához kapcsolódó olyan adminisztratív feltételek, melyek nem ellenszolgáltatások, adólevonást megalapozó valós gazdasági tartalmuk nincsen.

Az eszközök beszerzéseikhez fentiekre tekintettel egyrészt a Megállapodás IV. pontja és a közszolgáltatási szerződés ellenére nem volt rendelhető adóköteles, nem ingyenes valós gazdasági tevékenység (bérlet), másrészt az eszközök lakosság részére történt használtba adása sem ellenérték fejében történt, így felperes egyik jogalapon sem jogosult az adólevonásra.

A felperes bevételeit illetően a jogviszony kapcsán kifejtettekkel következően a bérleti díjnak jelentősége nem volt, a projektcélokkal, hulladékgazdálkodási uniós irányelveknek való megfeleléssel kapcsolatos bevételekre utalás (melynek keletkezési folyamatát a jogerős ítélet nem tartalmazza) pedig azért lényegtelen, mert az Áfa tv. 120.§-a ilyen összefüggésben jogszerű adólevonást nem biztosít.

A Kúria a kifejtettek szerint megállapította, hogy az alperes határozati álláspontja releváns tényekből levont helyes jogi következtetésen alapult, melyhez viszonyítva az elsőfokú bíróság túlnyomó részben nem releváns bizonyítékok, illetve releváns bizonyítékok okszerűtlen mérlegelésével jutott arra a következtetésre, hogy felperes az eszközök adótartalmát jogszerűen helyezte levonásba. A fentiekre tekintettel ezért a Kúria a Pp.) 275.§ (4) bekezdése alapján a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, és a keresetet elutasította.

A jogtanácsos által képviselt alperes elsőfokú- és felülvizsgálati

eljárásban felmerült együttes perköltségét a Kúria a Pp. 79.§ (1) bekezdés alkalmazásával 500.000 forintban állapította meg, melynek megfizetésére felperest kötelezte a Pp. 78.§ (1) bekezdése szerint.

Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5.§ (1) bekezdés b) pontjára figyelemmel, a felperes személyes illetékmentessége okán a feljegyzett kereseti és felülvizsgálati illetéket az állam viseli, nem szem előtt tévesztve a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14.§-ára foglaltakat.

Budapest, 2015. szeptember 30.

Dr. Sperka Kálmán s.k. a tanács elnöke, Dr. Huber Gábor s.k. előadó bíró, Dr. Sugár Tamás s.k. bíró

*A kiadmány hitelével:
tisztviselő*