

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.486/2015/6.szám

A Kúria a dr. Csilléry Alexandra ügyvéd (fél címe) által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Lévai Ildikó jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015. április 1-jén kelt 8.K.27.010/2015/8. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 11. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.010/2015/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 nap alatt az alperesnek 30.000 (harmincezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 403.100 (négy százharmincezer-egyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2009. év szeptember-október-november hónapjaiban különböző mennyiségű takarmányt vásárolt a B. Bt.-től (továbbiakban Bt.). A Bt. által kiállított számlák alapján a felperes áfalevonási jogát érvényesítette. Az adóhatóság szerint a Bt. által kibocsátott számlák fiktívnek minősültek, azok mögött tényleges gazdasági esemény nem valósult meg. Hangsúlyozta, hogy az eladó telephely, raktár hiányában nem rendelkezhetett a készleten tartott kukoricával, búzával, vagyis csak akkor tudta teljesíteni a számla szerinti gazdasági eseményt, ha valaki más birtokában lévő termény értékesítését közvetítette a felperes felé. A Bt. által megjelölt másik gazdasági társaság azonban kifejezetten tagadta a gazdasági kapcsolat fennállását. Rámutatott arra, hogy a felperes egy korábban általa, és a gabonapiacon nem ismert Bt.-től előzetes informálódás, mérlegelés és minőségi ellenőrzés lefolytatása nélkül vásárolta meg a gabonát. Ellentmondás volt továbbá az ügyletben résztvevő feleknek a számlák kifizetésével kapcsolatos nyilatkozataiban is, amely az ügylet nagyságrendjét figyelembe véve nem magyarázható egyszerű feledékenységgel.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a kereseti kérelmet

elutasította. Nem vitatta, hogy a perbeli számlák a felperes rendelkezésére álltak, azonban az abban foglalt gazdasági eseményeket a felperes iratanyaga nem támasztotta alá. Utalt arra, hogy a perben a Pp. 164. §, 3. § rendelkezései alapján a felperest terhelte annak bizonyítása, hogy a jogerős adóhatósági határozattal szemben a perben érintett számlákban foglalt gazdasági események ténylegesen megvalósultak. Hangsúlyozta, hogy a közigazgatási eljárásban meghallgatott tanúk és képviselők nyilatkozatait az adóhatóság helyesen értékelte, ezek nem voltak alkalmasak arra, hogy a Bt. árubeszerzését és továbbértékesítését alátámasszák. Helytállóan mérlegelte továbbá a felperes, valamint a Bt. képviselőjének nyilatkozata közötti ellentmondásokat, melyek kifejezetten az ügy érdekével voltak kapcsolatosak. A számlákban szereplő fizetési mód és a tényleges fizetés megvalósulása közötti ellentmondás sem került a felek részéről feloldásra. Az Európai Unió Bíróságának C-439/04 és C-440/04 számú egyesített ügyében, továbbá a C-80/11 és C-142/11 számú Mahagében-Dávid ügyekben rögzített uniós bírósági álláspontra hivatkozással rögzítette, hogy az áfalevonási jog gyakorlásával nem ellentétes az, ha az adóhatóság e jog gyakorlásához megkívánja, hogy az érintett gazdasági szereplők - jelen esetben a felperes - tegyen meg minden szükséges és ésszerű intézkedést annak érdekében, hogy az ügylete ne vessen adókiátszáshoz. Kiemelte, hogy ezen intézkedések általános jellegű meghatározása lehetetlen lenne, azt mindig az adott ügy körülményeire tekintettel kell megítélni. Jelen esetben a felperes adókiátszásban részvétele igazolást nyert, így tudattartalmának vizsgálatára nem kerülhetett sor.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, elsődlegesen a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és a felperes kereseti kérelmének teljesítése, másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése, és az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára történő utasítása érdekében. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértést követett el, amikor a felperesre hárította a bizonyítási terhet és ítéletét is döntően arra alapította, hogy a bizonyítatlanság a felperes terhére esik. Ezzel összefüggésben a Pp. 336/A. § (2) bekezdésben foglalt rendelkezésre hivatkozott és felülvizsgálati kérelmében is állította, hogy az adóhatóság nem tett eleget az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 97. §-ában foglalt tényállás feltárási és bizonyítási kötelezettségének. Hangsúlyozta, hogy a jelen ügyletekben szereplő valamennyi társaság és annak képviselői elérhetők voltak, nyilatkoztatták őket és csupán a Bt. beszállítói tekintetében keletkezett olyan ellentmondásos nyilatkozat, amely az adóhatósági megállapítást alátámasztja. A felperesnek a terhére rótt körülményekre rálátása nem volt, ezek vizsgálatát jogszabály nem tette kötelezettségévé. Az Európai Unió Bíróságának az áfalevonás jogával kapcsolatban kialakult gyakorlata értelmében az

alperes csak a felperes számára ismerhető elvárások és kötelezettségek teljesítését kérheti számon és az áfalevonási jog csak abban az esetben vitatható el tőle, ha az alperes objektív módon igazolja, hogy a felperes az adókiátszásról tudott, vagy tudnia kellett. Márpedig ennek az alperesi határozat nem felel meg, az iratellenes, spekulatív elemeket tartalmaz, csupán feltételezéseken alapul. A jogerős ítélet jogszabálysértését a Pp. 206. § (1), 221. § (1) bekezdésében jelölte meg. Azt ugyan elismerte, hogy a felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésének nincs helye, ugyanakkor kúriai ítéletek felsorakoztatásával arra utalt, hogy a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen mérlegelése esetén helye van az ítélet megváltoztatásának. A bizonyítékok okszerűtlen mérlegelését jelenti az is, ha a bíróság a részbizonyítékokat nem veszi figyelembe. A perbeli esetben egyes részbizonyítékok figyelembevétele nélkül került sor a tényállás megállapítására, az abból való következtetés levonására, amellet, hogy a felperes terhére kerültek értékelésre olyan körülmények, amelyekre semmilyen ráhatása nem volt. Kifogásolta, hogy a megállapítás alapjául szolgáló nyilatkozatról jegyzőkönyv helyett csak egy kivonat készült, és az is csak esetleges nyilatkozatot tartalmaz a gazdasági eseményről. Az adóhatóság meg sem próbálta tisztázni a beszállító és annak beszállítója közötti ügylet vonatkozásában a fennálló ellentmondást, a felperes és beszállítója közti ügylet áru nélküli voltára pedig csak a cégeltüntető árnyék ügyvezetői nyilatkozat kivonatában szereplő vélemény alapján vont le következtetést. Az alperes által felállított és bíróság által jóváhagyott logikai lánc, nem hogy hibás, de egyenesen valóttan, amikor olyan tények bizonyítottóságát állítja, melyre vonatkozólag semmilyen adattal nem rendelkeztek. Az Európai Unió Bírósága irányadó döntéseiben előírt „objektív bizonyítás” helyett az alperes meghallgatási jegyzőkönyvek tartalmát ismertette, melyben az egyszerű végzettségű és képzettségű termelők helyzetének egyoldalú kihasználásával lefolytatott eljárás során szerzett nyilatkozatokat vették figyelembe. A felperes az eladó eladója által elkövetett esetleges szabálytalanságért nem vonható felelősségre, és az egyes érdekelt nyilatkozattevők - akiket igazmondási kötelezettség sem terhel - saját ügyükben tett nyilatkozatára hagyatkozva állapította meg az adóhatóság és a bíróság a tényállást.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem alaptalan.

A felperes felülvizsgálati kérelmében jogszabálysértésként a bizonyítékok Pp. 206. § (1) bekezdése szerinti szabad mérlegelését támadta azzal az állításával, hogy az elsőfokú bíróság mérlegelése

kirívóan okszerűtlen, illetőleg a logika szabályaival ellentétes, mert ítéletét egy rendkívül aggályos árnyék-ügyvezetői nyilatkozat kivonatára alapozta. A Kúria álláspontja szerint az első fokú bíróság a tényállást megfelelő alapossággal tárta fel és rögzítette azt ítéletének indokolásában, továbbá a rendelkezésre álló bizonyítékok, elsősorban a felperesi beszállító és a felperesnek a szállítás, fizetés, és találkozás körülményeire vonatkozó ellentmondásos előadását, továbbá a beszállító beszállítójának nyilatkozatát a Pp. 206. § (1) bekezdésében írtaknak megfelelően értékelte, mérlegelte.

Rámutat a Kúria, hogy a Pp. 270. § (2) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárás során kizárólag a jogerős ítélet jogszerűsége vizsgálható a Pp. 275. § (2) bekezdésben foglaltaknak megfelelően a felülvizsgálati kérelemmel érintett körben. Következetes mind a Legfelsőbb Bíróságnak, mind a Kúriának azon gyakorlata, amely szerint ha a felülvizsgálati kérelemben a jogerős ítélettel megállapított tényállást azaz ha azt sérelmezi a felülvizsgálati kérelemmel élő fél, hogy a bíróság a tényállást a Pp. 206. §-ának megsértésével állapította meg, a jogerős ítélet érintésének akkor lehet helye, ha a tényállás iratellenes, vagy az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat azok egybevetésekor nem a maguk összességében értékelte, mérlegelése kirívóan okszerűtlen, lényeges logikai ellentmondást tartalmaz. A Kúria nem észlelt olyan körülményt, amely alapján megállapítható lenne a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen mérlegelése, vagy bármely logikai ellentmondás.

A Kúria rögzíti, hogy következetes a bírói gyakorlat abban, 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.35.216/12/6., Kfv.I.35.193/14/6., Kfv.V.35.296/14/4.)

A Kúria arra is rámutat, hogy noha a belföldi beszerzéshez kötődő áfa levonással kapcsolatos jogvitás ügyekben az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettsége generális szabály, de e kötelezettség nem parttalan. A releváns tények megállapítása érdekében minden rendelkezésre álló eszközt alkalmaznia kell, de ha ez indokkal marad eredménytelen, annak következményeit az adózónak kell viselnie. A gazdasági, üzleti életben általában is elvárható egy racionális mértékig a partner ellenőrzése, ha azonban a számla után adót is vissza kíván igényelni, ez még inkább így van, továbbá a gazdasági esemény megtörténte igazolásához figyelemmel az Sztv. valódiság elvére is rendelkeznie kell hiteltérdemlő dokumentumokkal is. A felperes által az eljárás során rendelkezésre bocsátott iratok, felajánlott bizonyítékok, nem tudták megdönteni,

cáfolni azt a hatósági megállapítást, hogy a számlakibocsátó társaság nem rendelkezett terménnyel. Ugyanis raktár telephely hiányában csak mástól beszerzett termék értékesítésével teljesíthette a szerződést, de az általa megjelölt szállító tagadta a gazdasági kapcsolat létrejöttét. A felperesnél az adólevonást csak a számlakibocsátó általi teljesítés alapozhatta meg, márpedig ha ez megdőlt, úgy a számla tartalmi hiteltelenségének következménye a levonási jog elenyészése.

A felperesnek az európai uniós bírósági ítéletekben kifejtett azon elvére történő hivatkozása, hogy adólevonási jog fő szabály szerint nem korlátozható és az adóhatóságnak tényszerűen vizsgálnia kell a felperes adókieljárásban való részvételét azért nem fogadható el, mert a perbeli esetben az adóhatóság az adólevonási jog korlátozását arra alapította, hogy a számlában feltüntetett felek között a gazdasági esemény nem történt meg. Márpedig ilyen esemény hiányában a felperesi tudattartalom nem vizsgálható. Mindegyik a felperes által hivatkozott esetben az Európai Unió Bíróságának kiindulási pontja az volt, hogy a felek között a gazdasági esemény végbement, azonban a számlakibocsátó által az adózással összefüggésben elkövetett szabálytalanságok miatt korlátozzák az adólevonási jogot. A perbeli esetben nem ez a tényállás áll fenn, hanem az, hogy a rendelkezésre álló bizonyítékok értékelése, mérlegelése alapján a tényleges gazdasági események megtörténte nem igazolható.

Mindezek alapján a Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott okokból nem jogszabálysértő, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

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

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

Budapest, 2015. november 5.

Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró, dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró