

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.063/2015/9.szám

A Kúria a dr. Kises Éva Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Kises Éva ügyvéd) által képviselt felperesnek a dr. Zámboriné dr. Királdi Klára 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. november 4. napján kelt 26.K.31.850/2014/14. számú ítélete ellen a felperes által 17. 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 26.K.31.850/2014/14. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg a alperesnek 15 napon belül 100.000 (azaz egyszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy - külön felhívásra - fizessen meg az államnak 563.400 (azaz ötszázhatvanháromezer-négyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság a felperesnél 2004. december, 2005. január-június időszakokra általános forgalmi adó (áfa) adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revíziók eredményeként hozott adóhatósági határozatok ellen a felperes keresetet nyújtott be. Az elsőfokú bíróság a 11.K.32.892/2007/26. számú ítéletében a felperes kereseteit elutasította. A Legfelsőbb Bíróság a Kfv.V.35.538/2009/5. számú ítéletében a 11.K.32.892/2007/26. számú ítéletet és az alperes határozatait az elsőfokú határozatokra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, az első fokon eljáró közigazgatási szerveket új eljárásra kötelezte, amelyre iránymutatást adott.

Az új eljárás eredményeként hozott elsőfokú határozatban az adóhatóság a felperes terhére összesen 5.634.000 Ft áfa

adókülönbözetet állapított meg, amelyből 3.586.000 Ft-ot folyószámlát nem érintő adókülönbözetnek, 2.048.000 Ft-ot adóhiánynak minősített, 1.024.000 Ft adóbírságot szabott ki, 598.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Az alperes, a 2011. december 22. napján kelt határozatában, az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Erdemi döntését az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (régi Áfa tv.) 32. § (1) bekezdés a) pontjára, 35. § (1) bekezdés a) pontjára, 43. § (5) bekezdésére, 44. § (5) bekezdésére, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 15.§ (3) bekezdésére, 165. § (2) bekezdésére, 166. § (2) bekezdésére alapította. Határozatának indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság eleget tett a Kúria ítéletében és az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 97. §-ában foglaltaknak. A felperes a vizsgált időszakban az A. Kft.-vel (Kft1.) kötött szerződéseket, amelyekben a Kft1. két produkció díszleteinek kivitelezését vállalta el. A Kft1. a felperes felé 2004. december 20-án, 2005. január 18-án, 2005. június 17-én és 2005. június 30-án bocsátott ki számlákat a produkciók díszleteinek elkészítéséről, ezek alapján a felperes adólevonási jogot gyakorolt. A számlák szerinti szolgáltatásokat azonban nem a Kft1. végezte el, személyi és tárgyi feltételek hiányában ezeket nem is teljesíthette. A Kft1. alvállalkozói számlákat fogadott be a B.A. B. Kft.-től (Kft2.) és a M.B.T. Kft.-től (Kft3.), és a Kft2., illetve Kft3. számláin szereplő szolgáltatásnyújtásokat számlázta tovább a felperes felé.

Nemcsak a Kft1., hanem a bizonylatok szerinti alvállalkozói sem végezhettek el a számlák szerinti munkálatokat. Már a Kft1.-nél lefolytatott revízió eredményeként hozott adóhatósági határozatok is megállapították ezeknek a bizonylatoknak a tartalmi hiteltelenségét, és az e tárgyban hozott másodfokú adóhatósági határozat ellen előterjesztett keresetet a bíróság jogerősen elutasította. A felperes a tartalmilag hiteltelen bizonylatokra nem alapíthatott volna adólevonási jogot, nem járt el kellő körültekintéssel, „a minimálisan elvárható lépéseket sem tette meg annak érdekében”, hogy a jogsértést, az adókijátszást elkerülje.

A felperes keresetében az alperes határozatának elsőfokú határozatra is kiterjedő hatályon kívül helyezését kérte.

Az elsőfokú bíróság a 12.K.28.349/2013/2. számú ítéletében az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte.

A Kúria a Kfv.V.35.424/2013/6. számú végzésében a 12.K.28.349/2013/2. számú ítéletet hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárásra, új határozat hozatalára utasította, amelyre iránymutatást adott.

Az elsőfokú bíróság az új eljárás eredményeként hozott

26.K.31.850/2014/14. számú ítéletében a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:
Az alperes eljárása megfelel a Kfv.V.35.538/2009/5. számú ítéletbe foglalt iránymutatásnak, eleget tett az Art. 97.§ (4)-(6) bekezdéseibe foglalt kötelezettségének. A bizonyítási eljárás során feltárt tények, körülmények kétséget kizáróan alátámasztják, hogy a felperes a Kftl.-től olyan számlákat fogadott be, amelyek szerinti gazdasági események nem a számlák szerinti felek között, nem a számlák szerinti módon valósultak meg. A felperes bár hivatkozott javára szóló körülményeket alátámasztó iratokra, ezeket nem konkretizálta. Csak tartalmilag hiteles számla képezheti adólevonási jog alapját, és a felperes nem tett meg semmit annak érdekében, hogy az adókiírátszásban való részvételt elkerülje. A számlákba foglalt gazdasági események létrejöttének hiánya olyan körülmény, ami a számlák szerinti mindkét félnek felróható, ezért a felperes nem hivatkozhat kellő gondosságra olyan gazdasági eseménynél, amely tekintetében megalapozottan rögzíthető, hogy nem a számlában feltüntetett felek között ment végbe. Ebből következően nincs jelentősége annak, hogy a felperes meggyőződött-e arról, hogy a számlakibocsátó adójogi és cégjogilag adóalany-e, eleget tett-e bevallási, befizetési kötelezettségeinek. A felperes által hivatkozott közösségi joggyakorlat, illetőleg ítéletek alapján sem minősíthető jogszabálysértőnek az alperes határozata. Az alperes által helybenhagyott elsőfokú határozat ugyanis értékelési körébe vonja mindazokat az objektív tényeket, körülményeket, amelyek alapján a felperesnek - kellő körültekintés mellett - tudnia kellett volna, hogy a adókiírátszást megvalósító ügyletben vesz részt. Az alperes nem csak a számlakibocsátó személyi és tárgyi feltételeinek hiányára hivatkozott, hanem arra is, hogy az ellenőrzés elmulasztása olyan objektív körülménynek minősül, amely alapot adhat annak megállapítására, hogy a felperesnek tudnia kellett arról, hogy adókiírátszás résztvevője. A felperes nem vitásan nem kötelezhető minden egyes számla vonatkozásában annak vizsgálatára, hogy a számla kibocsátó eleget tesz-e minden jogszabályi feltételnek, de ezt az alperes nem is követelte meg. A felperes kellő körültekintésének hiányát tükrözi az is, hogy ügyvezetője az adóigazgatási eljárás során úgy nyilatkozott, hogy nem is volt fontos számára, kik végzik el a munkát. Ez is alátámasztja az ésszerűen elvárható intézkedések megtételének hiányát, amit az alperes jogszerűen rótt a felperes terhére. Az alperes határozata megfelel az anyagi jogi jogszabályi rendelkezéseknek, eljárásjogi szempontból sem valósít meg ügy érdemi eldöntésére kiható, hatályon kívül helyezésre okot adó jogszabálysértést, ezért a felperes keresete alaptalan.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, keresete szerinti döntés meghozatalát, vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Érvelése

szerint az elsőfokú bíróság eljárása, határozata nem felel meg a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 220. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében, az Art. 97. § (4)-(6) bekezdéseiben, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (Ket.) 50. § (1) bekezdésében, 72. § (1) bekezdés e) pontjában, régi Áfa tv. 32. § (1) bekezdés a) pontjában, a 77/388/EGK Irányelv 17. cikk (2) bekezdés a) pontjában, C-324/11. számú ítélet 45. pontjában, az EBH2013.K.5. számú ítéletben foglaltaknak. Álláspontja szerint az alperesi határozatból és az ítéletből nem állapítható meg, hogy miből vonható le az a következtetés, hogy a Kft1. alvállalkozói nem végezhettek el a munkálatokat, és neki erről tudnia kellett volna, az sem derül ki, hogy melyek azok az intézkedések, amelyeket meg kellett volna tennie az adókiadás elkerülése érdekében. Kifejtette, hogy a Kft1.-et minden ésszerű módon ellenőrizte, az ítélet ténybeli tévedést tartalmaz, hiányzik belőle a bizonyítékok konkrét és részletes értékelése.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria, a Pp.275. §-a értelmében, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésre álló iratok alapján dönthet (BH2002.29., BH2012.179., KGD2012.40 és 62.).

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, mivel ez nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét teljes körűen elbírálta, minden felek által rendelkezésre bocsátott adatot, tényt, körülményt, bizonyítékot egyenként és egymással is egybevetve, okszerűen, a logika szabályainak is megfelelően értékelt, indokolási kötelezettségét is teljesítette. Az elsőfokú bíróság bizonyítékkértékelési tevékenysége - a rendelkezésre álló adatokból és a jogerős ítéletből is egyértelműen megállapíthatóan - kiterjedt valamennyi olyan adatra, tényre, körülményre, bizonyítékra, amit a felperes felülvizsgálati kérelme is tartalmaz. Tekintettel arra, hogy a jogerős ítéletben megállapított tényállás teljes körű, nem

rögzít iratellenes adatot, megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 220.§ (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. A rendkívüli jogorvoslati eljárásban a tartalma szerint felülmérlegelésre irányuló felperes felülvizsgálati kérelmet a Kúria nem tartotta alaposnak, nem fogadta el.

A Kúria egyetért az első fokú bíróság jogi álláspontjával, ezért ezt nem kívánja megismételni. A felülvizsgálati kérelemben kifejtettekre figyelemmel csupán utal a következőkre:

Az első fokú bíróság jogszerűen állapította meg, hogy alperes eljárása és határozata megfelel az Art.97.§-ában, Ket.50.§ (1) bekezdésében, 72.§ (1) bekezdés e) pontjában foglaltaknak. A felperes nem tudott megjelölni olyan bizonyítási cselekményt, amit az alperes indokolatlanul elmulasztott volna. Iratellenes az a felperesi előadás, mely szerint az alperes határozata nem tartalmazza az érdemi döntés alapjául szolgáló adatokat, tényeket, körülményeket, bizonyítékokat, illetve ezek értékelését.

Az alperes és az első fokú bíróság nem hagyhatta és nem is hagyta figyelmen kívül a 13.K.32.626/2007/15 számú jogerős ítéletet, amely megállapította, hogy a Kft1. által befogadott számlák tartalmilag hiteltelen, fiktív bizonylatok, az ezeken feltüntetett gazdasági események a Kft1. és a Kft2., illetve Kft3. között nem mentek végbe.

A Kft1. a felperes részére ténylegesen nem végzett munkát. A felperes a peres eljárás során, a Pp. 164.§ (1) bekezdése alapján eljárva, sem adott át olyan iratokat, dokumentumokat, bizonyítékokat, amelyek alátámasztanák, hogy a gazdasági események közte és a Kft1. között a Kft1.számláin feltüntetett módon történtek volna meg.

A felperes érvelésével ellentétben az alperes és az első fokú bíróság nem olyan körülményekre alapozta az adólevonási jog megtagadását, amelyekre a felperesnek nem volt, nem lehetett rálátása vagy ráhatása. Ésszerűen elvárható, hogy egy számlabefogadó tudjon arról, hogy gazdasági eseményt maga a számlakibocsátó vagy más végzi-e, rendelkezik-e számlakibocsátója a munka végzéséhez szükséges személyi, tárgyi feltételekkel a speciális tevékenységhez, produkciók díszletezéséhez. A perbeli esetben azonban a felperes ügyvezetője elismerte, hogy e körben nem tudakozódott, nem volt fontos számára, hogy kik teljesítik a szolgáltatásokat, nem rendelkezett olyan számviteli bizonylatokkal sem, amelyek a konkrét munkák részletezését tartalmoznák, a Kft1. tényleges teljesítését igazolnák.

A jogerős ítélet okszerű, logikai ellentmondásoktól mentes tényállást tartalmaz, az elsőfokú bíróság indokolási

kötelezettségét is teljesítve, helytálló ténybeli és jogkövetkeztetéssel olyan érdemi döntést hozott, amely összhangban áll a nemzeti és közösségi joggal, a felülvizsgálati kérelemben megjelölt ítéletek szerinti jogértelmezéssel.

Az előzőekben kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási szabályt, megfelel a jogvita eldöntésére irányadó régi Áfa tv. 32. § (1) bekezdés a) pontjában foglaltaknak is, ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a személyes költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2015. november 19.

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