

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.818/2015/5.

A tanács tagjai: . Hajnal Péter tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes: (felperes címe)

A felperes képviselője: dr. Farkas Ügyvédi Iroda (fél címe, ügyintéző: dr. Farkas István ügyvéd)

Az alperes: alperes neve, mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága jogutódja

Az alperes képviselője: Hadháziné dr. Pataki Ágnes jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: 1.K.27.237/2015/20.

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.237/2015/20. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes hús- hentesáru kereskedelmi bolti tevékenységet folytató gazdasági társaság, amely 2011. július 2. napjától 2011. szeptember 30. napjáig terjedő időszakban 16 db számlát fogadott be a D. Kft.-től [(továbbiakban Kft.) jelenlegi neve: Sz. Kft.)]. A felperes az általános forgalmi adó levonási jogával élt, melynek jogosságát vizsgálta az adóhatóság. Megállapította, hogy a felperes 16 db

számlából 3 db számlával és 5 db szállítólevéllel rendelkeznek. A számlák és a szállítólevelek megvizsgálása, a számlákat kibocsátó gazdasági társaságnál végzett kapcsolódó vizsgálat alapján azt rögzítette, hogy a számlák nem tartalmazzak valós gazdasági eseményeket, az azt kibocsátó gazdasági társaság nem rendelkezett a számlákon szereplő áruval. A fentiekre figyelemmel a felperes terhére adókülönbözetre került megállapításra, mely után adóbírságot és késedelmi pótlékot is felszámítottak.

- [2] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2015. január 12. napján kelt 2927719087 számú határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta, a felperes terhére 2.413.000 Ft adókülönbözetre állapított meg, melyből 1.597.000 Ft-ot adóhiánynak, míg 816.000 Ft-ot jogosulatlan visszaigénylésnek minősített. Az adókülönbözetre összege után 75%-os adóbírságot szabott ki és 375.000 Ft késedelmi pótlék megfizetési kötelezettséget állapított meg. Határozatában az általános forgalmi adó levonási jogát nem csupán arra alapította, hogy a számlák mögött valós teljesítés nem áll, hanem hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 127. § (1) bekezdés a) pontja szerinti feltétel teljesülésének hiányára is (számlák rendelkezésre állása).

A kereseti kérelem és az alperes védekezés

- [3] A felperes keresetében kizárólag a Kft. által kibocsátott, a felperes által levonásba helyezett számlákhoz kapcsolódó alperesi megállapításokat vitatta. Egyrészt eljárásjogi, másrészt anyagi jogi rendelkezések megsértése miatt kérte a határozat felülvizsgálatát. A hiányzó számlákkal kapcsolatban arra hivatkozott, hogy azokat az adóigazgatási eljárás során az alperes részére bemutatta, azonban a hatóság ezen számlákat vizsgálatába nem vonta be. Ezen túlmenően azt emelte ki, hogy a számlák valós gazdasági eseményt tartalmaznak, azok alakilag és tartalmilag is megfelelnek a számviteli törvény vonatkozó követelményeinek. Szerinte az adólevonási jog gyakorlása szempontjából a szállítólevelek megléte irreleváns. Kifogásolta a 75%-os mértékű bírság kiszabását is, mivel a felperes bevételt nem titkolt el és nem nyert bizonyítást az sem, hogy bizonylatait, könyveit, nyilvántartásait megghamisította vagy megsemmisítette volna.
- [4] Az alperesi érdemi védekezése a jogerős határozatban foglaltak fenntartásával, a kereset elutasítására irányult.

Az elsőfokú ítélet

- [5] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Jogi

álláspontja az volt, hogy az adóhatóság kizárólag az adóigazgatási eljárás során rendelkezésre álló 3 számla vonatkozásában végezte el a számlák tartalmi hitelességének vizsgálatát, míg a peres eljárás során eredetben csatolt további 13 számla tekintetében nem. A rendelkezésre álló 3 db számla kapcsán viszont osztotta az alperes álláspontját. Kifejtette, hogy a felperes a peres eljárás során a bíróság erre vonatkozó felhívása ellenére sem tudta bizonyítani, hogy a 3 db számla mögött valós gazdasági esemény állt.

- [6] A fennmaradó 13 db számla esetében azt állapította meg, hogy ezeknél az érdeki, a gazdasági esemény megtörténteire vonatkozó vizsgálatot az alperes nem végezte el, a bíróság pedig a perben ezek értékelését - anélkül, hogy az adóhatóság hatáskörét elvonta volna - nem tehette meg. Kiemelte, hogy a 13 db számla becsatolásával az adóhatóság határozatának tényállása alapjaiban változott meg. A 75%-os bírság alkalmazásával kapcsolatban pedig arra utalt, hogy a felperes 3 olyan számlát helyezett levonásba, amely mögött valós gazdasági esemény nem állt fenn, így az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 170. § (1) bekezdése szerinti bizonylatok, nyilvántartások, könyvei meghamisítása megvalósult, ezért jogszerű az emelt összegű adóbírság kiszabása. A 13 db számla tekintetében elrendelt új eljárásra a tényállás feltárását írta elő.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [7] A jogerős ítéletet az alperes támadta felülvizsgálati kérelemmel, a jogszabálysértő ítélet hatályon kívül helyezése és a felperes keresetének teljes körű elutasítása érdekében. Álláspontja szerint helytelenül állapította meg az elsőfokú bíróság azt, hogy az alperes határozatában csupán 3 számla tekintetében állapított meg tényállást és vizsgálta volna a számlákban foglalt gazdasági események megtörténtét. Az adóhatóság valamennyi, a számlát kiállító társaságtól származó számlák tartalmi hitelességét vizsgálta és feltárta, hogy azok nem tartalmazznak valós gazdasági eseményeket, hiszen a gazdasági társaság nem rendelkezett a számlákon kiállított áruval, így a számlákon szereplő gazdasági esemény a valóságban nem jött létre. Az alperesi határozat további jogi indokkal bővítette az elsőfokú határozat jogi érvelését, mikor azt is megállapította, hogy az áfalevonás jogával azért sem élhetett a felperes, mert 13 számla esetében hiányzott az Áfa tv. 127. § (1) bekezdés a) pontja szerinti tárgyi feltétel, a számlák rendelkezésre állása. Az Art. 97. § (4) bekezdése szerinti tényállást teljes körűen feltárta, a bíróság új eljárásra utasítása jogszabályellenes, mert olyan eljárási cselekmény elvégzését írja elő, melyet az adóhatóság az ellenőrzés során már teljesített.

- [8] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet

hatályában való fenntartását kérte továbbra is állítva, hogy az ellenőrzés során kizárólag 3 számla tekintetében valósult meg a számlák tartalmi hitelességének vizsgálata.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [9] A felülvizsgálati kérelem alaptalan.
- [10] A felperes felülvizsgálati kérelmet (csatlakozó felülvizsgálati kérelmet) nem nyújtott be, ezért a Kúria nem vizsgálhatta, és nem is vizsgálta a 3 db számlával kapcsolatos jogerős ítéleti megállapítást (3 db számla mögött valós gazdasági esemény állt).
- [11] A Kúria egyetért a jogerős ítélet azon álláspontjával, hogy az áfa levonási jog megtagadásának jogi indokai az alperesi határozatban megváltoztatásra kerültek, az alperes a számlák hiányát helyezte az indokolás középpontjába, nem pedig a gazdasági események fikтивitását. A rendelkezésre álló három számla tekintetében vizsgálta a gazdasági események valóságát, azonban a hiányzó számlák esetében nem. Így jogszerűen állapította meg az elsőfokú bíróság a bírósági eljárásban csatolt további számlák tekintetében a tényállás feltáratlanságát. Nem lehet ugyanis a három számla tekintetében elvégzett tartalmi vizsgálat megállapításait a további 13 számlára kivetíteni, még akkor sem, ha ezek kibocsátója ugyanaz a gazdasági társaság. A tartalmi hiteltelenség feltárását valamennyi számla esetében egyenként kell elvégezni, amely követelménynek az alperesi határozat nem felelt meg, hiszen csupán három számla esetében került sor ennek elvégzésére és kimondására.
- [12] A fentiekre tekintettel az alperes felülvizsgálati kérelemében kiemelt jogszabályhelyeket az elsőfokú bíróság nem sértette meg, ezért a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alkalmazásával hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [13] *A tartalmi hiteltelenség feltárását valamennyi számla esetében egyenként kell elvégezni, ennek hiányában az alperesi határozat jogszerűtlen.*

Záró rész

- [14] A felperes felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét a Kúria a Pp. 79. § (1) bekezdését szem előtt tartva 20.000 forintban állapította meg, melynek megfizetésére a Pp. 78. § (1) bekezdése szerint az alperest kötelezte.

- [15] A felülvizsgálati eljárási illetéket az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés a/ pontja, valamint a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-alapján az állam viseli.
- [16] A Pp. 274. § (1) bekezdése alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálja el, kivéve ha a felek bármelyike tárgyalás tartását kéri, vagy a Kúria a tárgyaláson való elbírálást szükségesnek tartja. A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel Pp. 272. § (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a 275. § (1) bekezdés pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el, és a Pp. 272. § (1) bekezdésének megfelelően a rendelkezésre álló iratok alapján döntött.

Budapest, 2016. március 17.

**dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk.
előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**