

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.625/2015/9.

A tanács tagjai: . Lomnici Zoltán a tanács elnöke

. Kurucz Krisztina előadó bíró

. Kárpáti Magdolna bíró

A felperes:

A felperes képviselője: Joó és Hartai Ügyvédi Iroda

(ügyintéző: dr. Hartai Árpád ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Bölcskei Krisztina jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes 17. sorszám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015. május 27. napján kelt 12.K.27.201/2014/16. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.27.201/2014/16. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 135.000 (azaz egyszázharmincötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes 2011. évben vállalkozási szerződést kötött D. Község Önkormányzatával, továbbá a K.A. Kereskedelmi és Szolgáltató Kft.-vel a megrendelők tulajdonát képező ingatlanokon napelemek telepítésére. Mindkét beruházásnál a munkálatokat alvállalkozó: a J. G. Zrt. bevonásával végezte a

2012. év során megkötött szerződések alapján. A Zrt. a komplett napelemes rendszer kivitelezési munkálataival az U. F. Bt. alvállalkozót bízta meg.
- [2] A felperes 2012. évben 20.400.000 Ft + általános forgalmi adó (áfa) értékben fogadott be számlákat a K. 2000 Kft.-től anyagkezelésről (2.000.000 Ft + áfa), a K. '99 Kft.-től napelemes tartószerkezet szerelésről (12.000.000 Ft + áfa) és rakodógép használatáról (2.400.000 Ft + áfa), a K.A. Kft.-től projekt vezetésről (4.000.000 Ft + áfa).
- [3] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a felperesnél 2012. évre áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2014. január 20. napján kelt határozatával a felperest 5.508.000 Ft adókülönbözet, 2.754.000 Ft adóbírság és 506.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.
- [4] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2014. május 10. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [5] Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 119.§ (1) bekezdése, 120.§ a) pontja, 127.§ (1) bekezdés a) pontja, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15.§ (3) bekezdése, 165.§ (2) bekezdése, 166.§ (2) bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 1.§ (7) bekezdése, 2.§ (1) bekezdése, 97.§ (4)-(6) bekezdései alapján hozta meg.
- [6] Indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság a teljes beruházási láncolatra vonatkozóan lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként a számlakibocsátók 4 db számláját jogszerűen nem fogadta el az adólevonási jog alapbizonylatainak, mert olyan munkákat tartalmaztak, amelyekre a két beruházáshoz kapcsolódóan a felperesnek már nem volt szüksége. Adózó e számlákat az adófizetési kötelezettségének csökkentése érdekében fogadta be.

A kereseti kérelem

- [7] A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Sérelmezte, hogy az adóhatóság hiányos és nem teljes körűen bizonyított tényállás alapján téves jogkövetkeztetésekkel jogsértő határozatot hozott. Állította, hogy a számlák valóságban megtörtént gazdasági események hiteles bizonylatai, így adózói magatartása jogszerű volt.

Az elsőfokú ítéletet

- [8] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte.

Indokolása szerint a közigazgatási eljárás teljes anyaga és a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy az adóhatóság nem tett maradéktalanul eleget a tényállás tisztázási kötelezettségének és a bizonyítékok okszerűtlen mérlegelésével jutott arra a következtetésre, hogy a felperesnek – a teljes körű kivitelezési megállapodás mellett – további alvállalkozók igénybe vételre nem volt szüksége, kifejezetten az adófizetési kötelezettségének csökkentése érdekében fogadta be a kifogásolt számlákat, és ezen ügyletei nem feleltek meg a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményének. Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint felperes a közigazgatási eljárásban és a perben is racionális indokát adta (a kivitelezést végző vállalkozás mellett) más alvállalkozók bevonásának.

- [9] A megismételt eljárásban az adóhatóságnak további bizonyítást kell lefolytatnia a számlákra vonatkozóan, és állást kell foglalnia abban a kérdésben, hogy a gazdasági események megvalósultak-e, amennyiben igen, akkor a számlákban szereplő felek között történtek-e meg. A megállapított és bizonyított tényállás függvényében kell a hatóságnak objektív alapú bizonyítékokkal igazolnia azt, hogy felperes tudott, avagy tudnia kellett volna arról, miszerint a 4 db számlával adócsalás részese.
- [10] Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását, illetve az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértette az Art., az Áfa tv. és az Sztv. alkalmazott jogszabályhelyeit, ítélete logikátlan, okszerűtlen, továbbá iratellenes. Fenntartotta és megismételte a határozatában foglaltakat, hivatkozott arra, hogy a perben a Pp. 164. § (1) bekezdése alapján a felperesnek kellett volna az adóhatóság határozatának jogsértő voltát bizonyítani, ezt azonban nem tudta.
- [11] A felperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [12] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [13] Elsődlegesen rögzíti a Kúria, hogy az alperes a bíróság eljárására irányadó jogszabály, a Pp. elsőfokú bíróság általi megsértését felülvizsgálati kérelmében (2. oldal első bekezdés) nem állította, szerinte az ítélet az adóhatóság által alkalmazott jogszabályokat sérti. A Pp.-ből egy §-t idézett a 8. oldalon azzal összefüggésben, hogy míg szerinte az adóhatóság a közigazgatási eljárásban teljesítette az Art. 97.§ (4) bekezdésében foglalt bizonyítási kötelezettségét,

addig felperes a perben a határozatok jogsértő voltát a Pp. 164.§ (1) bekezdésének rendelkezései ellenére nem bizonyította.

- [14] Az alperes által alkalmazott Áfa tv. 120.§-ának a) pontja értelmében 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 termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított. Az Áfa tv. 127.§-ának (1) bekezdés a) pontja alapján az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a 120.§ a) pontjában említett esetben a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla.
- [15] Az Sztv. 15.§-ának (3) bekezdése alapján a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállóknak által is megállapíthatóknak kell lenniük /a valódiság elve/. Az Sztv. 166.§-ának (2) bekezdése értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie.
- [16] Az ellenőrzés folyamán a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani (Art. 97.§ (4) bekezdése), további törvényi követelem (Ket. 2.§ (3) bekezdés), hogy az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket veszi figyelembe, minden bizonyítékot súlyának megfelelően értékel, döntését valósághű tényállásra alapozza.
- [17] A felperesnél lefolytatott ellenőrzés során az adóhatóság bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy a határozatokban megjelölt számlák nem hiteles bizonylatok, azokra adólevonási jog nem alapítható. Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálatával (Art. 143.§) a jogorvoslat a felperesnek biztosított volt.
- [18] A felperesnek az általa indított közigazgatási perben a Pp. 164.§ (1) bekezdése alapján bizonyítania kellett, hogy az adóhatóság tényállása nem fedi a valóságot, az általa befogadott számlák valós gazdasági esemény hiteles bizonylatai. Az elsőfokú bíróság a keresetnek helyt adott, és a tényállás teljes körű bizonyítatlansága okán a határozatokat hatályon kívül helyezve az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.
- [19] A jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. Közigazgatási perben a bíróság a Pp. XX. fejezetében szabályozott speciális szabályozás alapján a felülvizsgálni kért közigazgatási határozatok jogszerű

illetve jogsértő voltáról dönt a kereseti kérelem keretei között (Pp. 213.§, 339.§), míg a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet vizsgálja felül a felülvizsgálati kérelem keretein belül (Pp. 270.§), a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye (Pp. 275.§-ának (1) bekezdése).

- [20] Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria nem állapított meg.
- [21] Kiemeli a Kúria, hogy az elsőfokú bíróság bizonyítási eljárás eredményeként meghozott ítélete teljes körűen megfelel a Pp. 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak: tényállásának elemei a valóságnak megfelelőek, tételesen kimunkáltak, részletesen (időpont, helyszín, szerződésekben vállalt munkák, vállalkozói díj, részszámlázások) ismertette a két beruházás szerződéses láncolatait, rögzítette az első- és másodfokú határozatban foglaltakat, közöttük a 4 db számlára vonatkozóan számlánként a hatóság bizonyítási eljárását, bizonyíték értékelését, megállapításait. Rögzítette a keresetben foglaltakat, megjelölte az irányadó jogszabályokat, alkalmazásukhoz - a tényállással való összevetés alapján - pontos és helytálló magyarázatot adva.
- [22] Az elsőfokú bíróság vizsgálta a két beruházást, a 4 db számlához kapcsolódó felperesi és alperesi előadást, rendkívül részletesen a bizonyítékokat, amelyeket a Pp. 206.§ (1) bekezdése szerint egyenként és összességükben értékelte, minősítve bizonyító erejüket. Jogi álláspontját, miszerint az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettségének maradéktalanul nem tett eleget, a bizonyítékokat okszerűtlenül értékelte, részletesen kimunkálta, okfejtése közérthető, logikus, aggálytalan, ahogyan az új eljárásra való utasítása is, azokkal a Kúria teljes körűen egyet értett. A jogerős ítélet - a felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálva - az alperes által megjelölt jogszabályokat nem sérti, jogszerű, megfelel az uniós normáknak is.
- [23] A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása során a Pp. minden vonatkozó rendelkezését teljesítette, döntése a bizonyítékok teljes körű és okszerű értékelésén alapszik, indokolása hiánytalan. Az alperes valójában a bizonyítékok felülmérlegelését kérte, amelyre a Kúriának a jogszerű ítélet alapján, tételes jogi rendelkezés hiányában, nem volt lehetősége.
- [24] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[25] Az adóhatóság jogszerű döntésének kötelező alapja a törvényes határozatrész: a bizonyított tényállás.

Záró rész

[26] A Kúria az alperest a Pp. 270.§-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának (1) bekezdése alapján kötelezte a felperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

[27] A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről a Kúria a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 14.§-a alapján rendelkezett.

, 2016. április 21.

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