

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.396/2016/4.

A tanács tagjai: dr. Hajnal Péter a tanács elnöke
. Sisák Péter előadó bíró
Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes: Képviselője: dr. Boros Andrea Ügyvédi Iroda (ügyintéző:
dr. Boros Andrea ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,
mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Regionális Adó Főigazgatóság
jogutódja

Képviselője: dr. Iván Beáta jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági
felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat:

Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
4.K.27.899/2015/6. ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
4.K.27.899/2015/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön
felhívásra - 843.800 (Nyolcszáznegyvenháromezer-nyolcszáz) forint
felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Pest Megyei Adóigazgatóság mint elsőfokú adóhatóság bevallások utólagos vizsgálatára irányuló pénzüsszeg kiutalása előtti ÁFA ellenőrzést végzés a felperesnél 2011. február hónapra vonatkozóan. Azt állapította meg, hogy a könnyűfémöntéssel foglalkozó felperes „öntészeti tömbök” értékesítéséről állított számlákat fogadott be a R. Kft.-től (továbbiakban: számlakibocsátó). A számlák ÁFA tartalmát bevallásában levonhatóként szerepeltette és ezzel ÁFA-fizetési kötelezettségét csökkentette.
- [2] A megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság határozatával 8.438.000 forint jogosulatlan visszaigénylésnek minősülő adókülönbözetet állapított meg és 6.328.000 forint adóbírságot is kiszabott a felperesre.
- [3] Alperes a 2015. július 20-án kelt 3144760764 sz. határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [4] Az eljáró hatóságok azt állapították meg, hogy a számlákban szereplő gazdasági események az azokban feltüntetett felek között nem valósultak meg, a számlák tartalmilag hiteltelenek, ezért a felperes azokra az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban Áfa tv.) 119. § (1) bekezdés, 120. § a) pontja és 127. § (1) bekezdés a) pontjára figyelemmel jogszerűen adólevonási jogot nem alapíthat. Megállapították, hogy a számlák a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban Számv. tv.) 166. § (2) és (3) bekezdéseiben, illetve 15. § (3) bekezdésében foglaltaknak sem felelnek meg. Rögzítették, hogy a számlakibocsátó nem rendelkezett a számlákon szereplő gazdasági esemény teljesítéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételekkel, törvényes képviselője elérhetetlen volt, a nevében törvénysértően, általános meghatalmazással rendelkező személy járt el, a pénzügyi teljesítést igazoló dokumentációval sem rendelkezett. A fuvarokmányokon szállításra feltüntetett járművek a termék szállításra nem voltak alkalmasak, vagy nem is a számlakibocsátó tulajdonában állottak. Ezek összességükben olyan objektív körülmények, amelyekről a felperesnek tudnia kellett és ezáltal tudomása volt arról is, hogy adókijátszásban vesz részt.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [5] A felperes keresetében arra hivatkozott, hogy az alperesi határozat sérti az Áfa tv. 119. § (1) bekezdését, 120. § a) pontját és 127. § (1) bekezdés a) pontját. Hivatkozott továbbá a közös hozzáadottérték-adó rendszerről szóló 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban EK tanácsi irányelv) előírásainak sérelmére, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a

továbbiakban Art.) 97. § (4) és (6) bekezdéseinek sérelmére, illetve az Európai Unió Bíróságának (továbbiakban: EUB) C-80/11. és C-142/11. számú ügyekben és a C-285/11. számú ügyben hozott döntéseiben foglalt jogértelmezésre.

- [6] Az alperes ellenkérelmében a határozatát fenntartotta és az abban kifejtett jogi indokolással kérte a kereset elutasítását.

Az elsőfokú ítélet

- [7] A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította.
- [8] A bíróság a bizonyítási eljárás lefolytatása alapján azt állapította meg, hogy a közigazgatási ügyben az alperes az Art. 97. §-ában rögzített tényállás-tisztázási és bizonyítási kötelezettségnek eleget tett, a rendelkezésre álló bizonyítékok, nyilatkozatok, tanúvallomások, kapcsolódó vizsgálatok egyenként és összességükben történő értékelésével okszerű mérlegeléssel állapította meg a tényállást és azt, hogy a valóságban nem teljesített értékesítések hiányában a számlák ÁFA tartalmának levonására a felperes nem jogosult.
- [9] Hivatkozott arra, hogy az Áfa tv. 127. § (1) bekezdés a) pontjában és 120. § a) pontjában foglaltak szerint az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany rendelkezésére álljon a nevére szóló, ügylet teljesítését tanúsító számla. E számlának a Számv. tv. 165. § (2) és 166. § (2) bekezdéseiben foglalt követelményeinek kell megfelelnie, ezen felül a Számv. tv. 15. § (3) bekezdése szerint a valódiság elvének is meg kell felelnie.
- [10] Rögzítette, hogy a felperes által hivatkozott EUB ítéletekben foglalt jogértelmezés szerint is csak akkor van lehetőség a hozzáadottértékadó-levonási jogának érvényesítésére, ha a gazdasági esemény a számlákban szereplő felek között ténylegesen létrejött.
- [11] Mindezek alapján azt állapította meg, hogy a kellően feltárt és részletes tényállás, valamint a bizonyítékok okszerű mérlegelése alapján helytállóan jutott az adóhatóság arra a következtetésre, hogy a gazdasági esemény valójában nem a számlákon szereplő felek között jött létre. Megállapítása szerint a bizonyítási eljárás során az alperes kellő számú és súlyú olyan objektív körülményt tárt fel, amelyekből megállapítható az, hogy a felperesnek a kellő körültekintés tanúsítása esetén fel kellett ismernie azt, hogy adókiírátszásban vesz részt.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [12] Az ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet.
- [13] Felülvizsgálati kérelmében kérte, hogy a Kúria állapítsa meg a jogerős ítélet jogszabálysértő voltát, elsődlegesen annak hatályon kívül helyezése mellett kérte, hogy a Kúria hozzon a felperes adólevonási jogát elismerését tartalmazó ítéletet, másodlagosan az elsőfokú ítélet és a közigazgatási határozat hatályon kívül helyezése mellett az alperes új eljárásra kötelezését kérte. Megismételte az Áfa tv. 119. § (1) bekezdés, 120. § a) pontja és 127. § (1) bekezdés a) pontjainak sérelmére alapított előadását, az EK tanácsi irányelv érvényesülésének sérelmét. Hivatkozott továbbá a Számv. tv. 165. §-ának téves értelmezésére és az Európai Unió Bíróságának C-277/14. számú ügyében kifejtett jogértelmezésre.
- [14] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [15] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [16] A Kúria a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem és a felülvizsgálati ellenkérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül. [a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban Pp.) 272. § (2) bekezdés, Pp. 275. § (2) bekezdés, KGD. 2002. 262.] Bizonyítás felvételének a felülvizsgálati eljárásban nincs helye, a tényállás felülmérlegelésének pedig csak akkor van helye, ha az a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen mérlegelésén alapul vagy iratellenes megállapításokat tartalmaz.
- [17] A támadott adóhatósági határozat törvényességét vizsgáló közigazgatási perben az eljáró bíróság helyesen mutatott rá arra, hogy az adólevonási jog tárgyi feltételét a nemzeti jog az Áfa tv. 120. § a) pont és 127. § (1) bekezdés a) pontja alapján a számlában határozza meg, mely számlának meg kell felelnie a Számv. tv. 165. és 15. §-aiban foglalt bizonylati elv és valódiság elve követelményeinek is. Az adólevonási jog jogszerű levonásának csak akkor van helye, ha a számlák tartalmilag hitelesek, azaz a számlában foglalt gazdasági esemény ténylegesen a számla szerinti tartalommal, az ott megjelölt helyen és időben, a számlán szereplő felek között jön létre.
- [18] Az Áfa tv. 120.§.a.) pontja értelmezéséről szóló 5/2016.(IX.26.)

KMK. véleményében a Kúria már iránymutatást adott számlákban foglalt gazdasági esemény megvalósulása és a számlabefogadó tudattartalmának vizsgálata kérdésében.

- [19] Helyesen járt el ezért az elsőfokú bíróság, amikor azt elemezte, hogy az adóhatósági vizsgálatnak tárgya volt-e a gazdasági esemény tényleges megtörténtének a vizsgálata, illetőleg az, hogy a gazdasági esemény - tényleges megtörténte esetén - a számlán szereplő felek között jött-e létre. Amennyiben ugyanis a gazdasági esemény a valóságnak nem jött létre, a levonási jog érvényesítését minden további vizsgálat nélkül meg kell tagadni. Amennyiben a gazdasági esemény ugyan megvalósult ugyan, de az nem a számlán szereplő felek között jött létre, vizsgálni lehet, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetőleg kellő körütekintés mellett tudnia kellett volna-e arról, hogy adókiátszásban vesz részt. Az Európai Unió Bíróságának a Mahagében-Dávid C-80/11. és C-142/11. számú egyesített ügyében adott jogértelmezése szerint a nemzeti hatóságoknak meg kell tagadni az adólevonási jog által biztosított előnyt, ha objektív körülmények alapján megállapítható, hogy e jogra visszaélésszerűen hivatkoztak.
- [20] A bírósági ítélet az adóhatóság vizsgálata során feltárt objektív körülmények értékelését elvégezte, ennek során arra a következtetésre jutott, hogy a számlákon szereplő áruk megléte nem volt igazolt, az alperes által a felperes számlakibocsátóinál, beszállítóinál elrendelt kapcsolódó ellenőrzések eredménye kizárta, hogy azok a cégek a számlabefogadó részére ilyen jellegű terméket szállítottak volna, egyéb bizonyítékok pedig a gazdasági esemény megtörténtét nem támasztották alá.
- [21] A felperes hivatkozott C-185/11.sz Bonik ügy ítéletében foglalt jogértelmezésre. Ebben az ügyben hozott ítélete 40.pontjában az Európai Unió Bírósága is kimondta, hogy a levonási jog csak akkor tagadható meg az adóalanytól, ha objektív körülmények alapján bizonyításra kerül, hogy ezen adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy ezen termékek megszerzése által a szállító által elkövetett adócsalásra irányuló ügyletben vesz részt.
- [22] A revízió során megállapításra került, hogy a számlakibocsátó cég önálló székhellyel nem rendelkezett (azt egy székhely-szolgáltató biztosította számára), ezen időszakban telephelye sem volt, a termék előállításához személyi és tárgyi feltételekkel sem rendelkezett. Ügyvezetője olyan külföldi állampolgár volt, aki magyarországi tartózkodási engedéllyel nem rendelkezett, a cég képviselőjében törvénytelen meghatalmazásokkal jártak el. A számlakibocsátó beszállítóinál végzett vizsgálat iratanyagot nem talált, az ügyvezetők a számlakibocsátóval való szerződéses

kapcsolatot és a termékek szolgáltatását egyaránt tagadták. A termékek szállítására alkalmas járművekkel sem a felperes, sem a számlakibocsátó nem rendelkezett, holott nyilatkozatuk szerint az árut ők fuvarozták. A beszállítóként megjelölt cégek és a számlakibocsátó alkalmazottai között személyes kapcsolatok is fennállottak.

- [23] Mindezeket a támadott alperesi határozatban is értékelt bizonyítékokat helyesen mérlegelte úgy az első fokú bíróság a Pp. 206. § (1) bekezdésében írtak szerint és okszerűen jutott arra a következtetésre, hogy helytálló a határozat azon megállapítása, mely szerint a gazdasági esemény nem a számlában szereplő felek között jött létre és kellő számú objektív körülmény felsorakoztatásával bizonyította az adóhatóság azt is, hogy a felperes képviselőjének kellő körültekintés tanúsítása esetén tudnia kellett volna arról, hogy adókiijátszásban vesz részt.
- [24] Téves ezen felül a felülvizsgálati kérelem azon okfejtése is, mely szerint a Számvtv.165-169.§-ai ne követelnék meg készpénzfizetési számla adóbevallásban történő elszámolásának saját pénztárbizonylattal történő igazolását.

Záró rész

- [25] A felperes pervesztes lett, ezért az illethekekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban Itv.) 50. § (1) bekezdés és 62. § (1) bekezdés h) pontjában írtakra figyelemmel a felülvizsgálati eljárás illetékét köteles az Államnak megfizetni a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján.
- [26] A pernyertes alperes ellenkérelmet nem terjesztett elő, költsége nem merült fel, ezért annak viseléséről a Kúriának nem kellett határoznia.
- [27] A Pp. 274. § (1) bekezdés 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, s mivel a Pp. 276. § (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a Pp. 275. § (1) bekezdése pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás megtartásának szükségessége. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el és a Pp. 272. § (1) bekezdésének megfelelően a rendelkezésre álló iratok alapján döntött.

dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Sisák Péter sk. előadó
bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró