

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

Az ügy száma: Kfv.V.35.399/2016/3. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Kurucz Krisztina előadó bíró
Dr. Kárpáti Magdolna bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Oblat Péter ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2016. február 5. napján kelt 12.K.32.984/2015/9. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.32.984/2015/9. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 132.970 (azaz százharminckettőezer-kilencszázhetven) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a felperesnél 2010. december hónapra általános forgalmi adó (áfa) adónemben végzett bevételek utólagos vizsgálatára irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzés eredményeként a 2015. január 29. napján kelt határozatával a felperes terhére 13.297.000 Ft adókülönböt állapított meg, amelyet teljes összegében jogosulatlan visszaigénylésnek minősített és a kiutalását elutasította,

- kötelezve a felperest 9.972.000 Ft adóbírság megfizetésére.
- [2] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2015. június 8. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [3] 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.) 97.§ (4)-(6) bekezdései alapján hozta meg.
- [4] Indokolása szerint adózó a vizsgált időszakban Nescafe 3x1-ben kávé, Merci, Raffaello, Toffifee csokoládé vételéről 20.836.800 Ft + 5.209.180 Ft áfa összegben fogadott be 3 db számlát a Cs.B. Kft.-től (a továbbiakban: számlakibocsától.), a számlák áfa tartalmát bevallásában levonásba helyezte.
- [5] Az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás (a felperes tárgydíszaki ügyvezetőjének: Horváth Leventének nyilatkozata, a számlakibocsától.-nél végzett kapcsolódó vizsgálat adatai, a számlakibocsától. beszállítóiként feltüntetett cégekre: Sz. S. Kft.-re, B. H.Kft.-re, F. Sz. & H Kft.-re vonatkozó adóhatósági adatok, a számlakibocsától.-gyel bérleti szerződéses kapcsolatban volt V. V. Zrt.-től rendelkezésre bocsátott iratok, adózó bolgár, illetve szlovák közösségi vevő partnereire vonatkozóan az adott ország adóhatóságának külföldi jogsegély keretében megküldött válasziratai) alapján helytállóan állapította meg, hogy a számlakibocsától. nevében kiállított számlákon szereplő gazdasági események a valóságban nem történtek meg.
- [6] A revízió bizonyította, hogy a számlakibocsától. az árukról és a szállítás körülményeiről, a raktározásról nem rendelkezett hiteles dokumentumokkal, ügyvezetői nem nyilatkoztak, a tényleges teljesítést nem tudták igazolni, a társaságot elérhetetlen külföldi személynek értékesítették, és a további nyilatkozattételtől elzárkoztak. A számlakibocsától. részére történt beszállítások számláin feltüntetett társaságok elérhetetlenek voltak, telephellyel nem rendelkeztek, bejelentett székhelycímeiken gazdasági tevékenységet nem folytattak, e cégeket a tulajdonosaik - amikor az adóhatóság látóterébe kerültek - értékesítették elérhetetlen külföldi személyek részére akként, hogy a székhelyeiket határozott időre székhelybiztosító társaságokhoz jelentették be. Tényleges gazdasági események a számlán feltüntetett felek között nem valósultak meg, a számlakibocsától. nem rendelkezett a felperes részére továbbszámolt áruval, illegális keretek között működő, látszatkereskedelmet folytató társaságként funkcionált, a beszállítóinak feladata csak és kizárólag az volt, hogy számlákat állítsanak ki, így legalizálják a számlakibocsától. árubeszerzését, illetve tegyék bonyolultabbá az áru származási helyének a

megállapítását. Az adózó a számlakibocsátó1. működéséről információval nem rendelkezett, a számlák mellé rendelt szállítólevelek hibás tartalmát sem ellenőrizte.

- [7] A felperes továbbá a vizsgált időszakban Redbull, Winer Extra és Chibo Family kávé, valamint Nescafé értékesítéséről a Cs. U. Kft.-től (a továbbiakban: számlakibocsátó2.) 5 db számlát fogadott be 32.352.653 Ft + 8.088.159 Ft áfa értékben, a számlák áfa tartalmát bevallásában levonásba helyezte.
- [8] Az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás (a felperes tárgydíszaki ügyvezetőjének nyilatkozata, a számlakibocsátó2.-nél végzett adóellenőrzés adatai, a székhelycíme szerinti illetékes helyi önkormányzat tájékoztatása, a székhelycímén tartott helyszíni szemle, számlavezető pénzügyintézetének tájékoztatásai, a szállítóleveleken feltüntetett logisztikai cég nyilatkozata alapján megkeresett gépjármű tulajdonosok nyilatkozatai) alapján helytállóan állapította meg, hogy a számlakibocsátó2. számlái nem hiteles bizonylatok, azokra adólevonási jog nem alapítható. Nem volt olyan dokumentum, adat, amely alátámasztotta volna a számlákon szereplő áruk leszállítását a felperes részére, illetve a gazdasági esemény tényleges megtörténtét.
- [9] Az alperes rögzítette határozatában, hogy felperesnél az adóhatóság 2011. január és február hónapokra is folytatott vizsgálatot azonos megállapításokkal.

A kereseti kérelem

- [10] A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését, illetve a hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint az adóhatóság bizonyítatlan tényállás alapján a meglévő bizonyítékok téves értékelésével jogsértő határozatot hozott. Állította, hogy a valóságban megtörtént gazdasági esemény alapján jogszerűen gyakorolta adólevonási jogát.

Az elsőfokú ítélet

- [11] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [12] Indokolása szerint az adóhatóság széles körű bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűen állapította meg, hogy a számlákban feltüntetett felek között gazdasági esemény a számlák szerint nem történt, így a hiteltelen bizonylatokra adólevonási jog nem alapítható. A felperes részéről meghallgatni kért tanú nyilatkozatát az alperes már értékelte, meghallgatásától a vizsgált időszakot követően több, mint öt év elteltével újabb adatok nem várhatók, figyelemmel arra, hogy a számlakibocsátó1.-nél nem álltak rendelkezésre olyan

dokumentumok, amelyek a tanúvallomással összevethetők lettek volna.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [13] A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete sérti a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 164.§ (1) bekezdését, 213.§ (1) bekezdését, 215.§-át, 221.§ (1) bekezdését, az Art. 97.§ (4)-(6) bekezdéseit. Hangsúlyozta, hogy a bizonyítás nem mennyiségi, hanem minőségi kérdés, és nem volt olyan kötelezettsége, hogy átvegye az alperes tényállás tisztázási kötelezettségét. Sérelmezte, hogy az indítványozott tanúmeghallgatást az elsőfokú bíróság nem foganatosította. Idézett kúriai döntésekből, részletezte az előkészítő iratában foglaltakat.
- [14] Az alperes érdemi ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [15] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [16] A jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, és a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül [Pp. 272.§ (2) bekezdés, 275.§ (2) bekezdés, BH2002. 490., KGD2002. 262.].
- [17] Kifejti a Kúria, hogy az ügyben irányadó 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.
- [18] 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.

- [19] A felperesnél lefolytatott ellenőrzés során az adóhatóság bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy a határozatokban megjelölt számlák nem hiteles bizonylatok, nem nyert bizonyítást, hogy a számlákon szereplő gazdasági események a valóságban a számlákon szereplő felek között megvalósultak volna. Az alperes jogerős érdemi határozatával szembeni jogorvoslat a felperes számára biztosított volt, közigazgatási pert kezdeményezett (Art. 143.§ (1) bekezdés) az adóhatározatok bíróság általi felülvizsgálata iránt.
- [20] A bíróság a Pp. XX. fejezetének speciális szabályai értelmében közigazgatási perben a felülvizsgálni kért határozatok jogszerűségéről dönt a Pp. 3.§ (1) bekezdése, 121.§ (1) bekezdés c.) pontja, 330.§ (2) bekezdése alapján. A felperesnek az általa indított perben a Pp. 164.§ (1) bekezdése szerint keresetét bizonyítania kellett, az alperes /bizonyítékokon alapuló/ megállapításával szemben azt, hogy az adóhatóság bizonyított tényállása téves, hiányos, és az általa befogadott számlák valós gazdasági események hiteles bizonylatai. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyítatlansága okán elutasította.
- [21] Amíg közigazgatási perben az elsőfokú bíróság a határozatok jogszerűségéről dönt a kereseti kérelem keretei között (Pp. 213.§, 339.§), addig a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet vizsgálja felül 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).
- [22] Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban - a felülvizsgálati kérelem és az abban megjelölt, a felperes szerint az elsőfokú bíróság által megsértettként megjelölt jogszabályhelyek alapján - a Kúria nem állapított meg.
- [23] Az elsőfokú bíróság ítéletében a Pp. 221.§-ának (1) bekezdése szerint részletesen ismertette az első- és másodfokú közigazgatási szerv eljárását, a lefolytatott bizonyítást, a hatóság által alkalmazott jogszabályokat, a vizsgált tényeket, körülményeket, bizonyítékokat, azok mikénti értékelését, a meghozott döntéseket. A pertörténet sorában rögzítette a keresetet, az alperes ellenkérelmében, a felperesi előkészítő iratban foglaltakat, beidézte az általa alkalmazott jogszabályokat. Jogi indokolása során ütköztette a tényállási elemeket a jogszabályokkal, vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, részletezte a bizonyítási teherviselést, és logikusan megindokolta a - Pp. 164.§-ának (1) bekezdésére alapított - keresetet bizonyítottság hiánya okából elutasító döntését,

rendelkezése és annak indokolása a keresetre teljes körűen kiterjedt /Pp. 213.§ (1) bekezdés/. A felperes előadásával ellentétben értékelte az előkészítő iratában foglaltakat is (ítélet 9., 14. oldalak), megfelelően a Pp. keresetváltoztatás szabályait tartalmazó Pp. 335/A.§-ban foglaltaknak.

- [24] Az elsőfokú bíróság helytállóan rögzítette ítéletében: az adóhatóság széleskörű bizonyítási eljárást folytatott, annak eredményeként megfelelően állapította meg, hogy a „számlákban foglalt módon és felek között” a gazdasági események nem történtek meg, a felperes pedig sem a közigazgatási eljárásban, sem a perben nem bizonyította a számlák hitelességét, nem igazolta, hogy a számlákon feltüntetett számlakibocsátók végezték el a gazdasági tevékenységet. A bíróság a bizonyítási indítványhoz nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen (Pp. 3.§. (4) bekezdés). Az elsőfokú bíróság helytálló indokát adta a tanúbizonyítási indítvány elutasításának (a meghallgatni kért személy nyilatkozatát a közigazgatási eljárásban a hatóság már vizsgálta, meghallgatásától ügydöntő bizonyíték a számlák hitelességét igazoló okiratok hiányában nem volt várható), a felperesnek pedig a tanú meghallgatására vonatkozó kérelmén kívül további, más bizonyítványi indítványa nem volt (9. számú tárgyalási jegyzőkönyv 5. oldal).
- [25] A valóságban megtörtént gazdasági események adatainak azonosnak kell lenniük az azokról kiállított számlákon feltüntetettekkel. A gazdasági eseményekkel nem azonos számlatartalmak a számlák tartalmi hitelességének megállapítását és jogkövetkezményeként az adóhatóság részéről az adólevonási jog megtagadását eredményezik, amelynek jogszerűségéről az elsőfokú bíróság ítéletében az uniós normáknak is megfelelően, helytállóan döntött.
- [26] A felülvizsgálati kérelemben idézett kúriai ítéletrészletekre, a per elsőfokú szakaszában előtárt előkészítő iratrészletekre való felperesi hivatkozások a számlák tartalmi hitelességének hiányában a számlatartalmak valósággal egyezőségét nem igazolták, ahogyan a cégek neve után a „kt.a.” és „f.a.” toldatok helytelen használatának kifogásolása sem.
- [27] Az elsőfokú bíróság vizsgálta a közigazgatási eljárásban, illetve a perben beszerzett, előtárt bizonyítékokat, minden egyes bizonyítékot tételesen értékelt, és összevetett a Pp. 206.§ (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően. Jogi álláspontját, amely szerint jogszerűen állapította meg az adóhatóság, hogy felperes /a határozatokban megjelölt/ hiteletlen számlákra jogsértő módon alapította adólevonási jogát, általa ismerten adókiajátszásban vett részt, logikusan és közérthetően kifejtette. A felperes lényegében a bizonyítékok felülvéleményezését kérte, amely a teljes körűen jogszerű ítélet alapján kizárt.

- [28] A Kúriának hivatalból tudomása van arról, hogy a felperesnél 2011. február hónapra folytatott adóellenőrzést lezáró határozatok felülvizsgálatára irányuló tény-, és jogazonos ügyben meghozott, keresetet elutasító elsőfokú ítéletet a Kfv.I.35.346/2016/3. számú kúriai döntés hatályában fenntartotta, amelyben foglaltakkal a Kúria teljes körűen egyet ért.
- [29] 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

- [30] *Az adózó-felperesnek a perben az általa befogadott számlák valósággal egyező voltát bizonyítania kell.*

Záró rész

- [31] Az alperesnek a felülvizsgálati eljárásban költsége nem merült fel, ezért arról a Kúriának határoznia nem kellett.
- [32] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának (1) bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának (2) bekezdése alapján rendelkezett.

, 2016. október 20.

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