

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.241/2017/4.

A tanács tagjai: dr. Sperka Kálmán a tanács elnöke, dr. Bucskó István előadó bíró, dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet bíró

A felperes: felperes neve()

A felperes képviselője: dr. Bárdos Lászlóügyvéd ()

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
()

Az alperes képviselője: jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálati kérelem száma: 21.

Az elsőfokú bíróság neve, határozatának kelte és száma:
Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. január 16.
napján kelt 3.K.27.101/2016/18. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.27.101/2016/18. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 150.000 (százötvenezer) Ft felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 523.900 (ötszázhuszonhárromezer-kilencszáz) Ft felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes főtevékenységként vasipari munkákat végzett a vizsgált időszakban és egyéni vállalkozóként havi áfabevallásra volt kötelezett, a munkavállalóinak átlagos létszáma 15 fő volt. Az elsőfokú adóhatóság 2012., 2013. évi általános forgalmi adóbevallásai utólagos vizsgálatát végezte a felperesnél. 2012-ben 9 db, 2013-ban 11 db a Kft.-től (a továbbiakban: kft. 1.) befogadott számlát, 2013-ban 3 db a Kft.-től (a továbbiakban: kft. 2.) befogadott számlát, valamint 2012-ben 1 db, 2013-ban 1 db a DA Kft.-től befogadott számlát vizsgált, amelyeket hiteltelen bizonylatnak minősített megállapítva, hogy a gazdasági események nem a számlákban szereplő felek között valósultak meg. A felperes terhére összesen 6.033.000 Ft általános forgalmi adókülönbözetet állapított meg, mely teljes egészében adóhiánynak minősül. Kötelezte a felperest az adókülönbözet, adóbírság és mulasztási bírság megfizetésére, valamint késedelmi pótlékot számított fel. Az adókülönbözetből 5.239.000 Ft, valamint az ahhoz tartozó adóbírság és késedelmi pótlék összegek kapcsolódtak a kft. 1. és kft. 2. számláihoz.
- [2] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2016. február 2. napján meghozott 2060295494 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatóság a számlák tartalmi hitelességének hiányát a számlakibocsátók és a számlákban feltüntetett gazdasági események körülményeinek vizsgálatára alapozta. A kft. 1. esetében rögzítette, hogy a szerződéskötés időpontjában (2011. január 1.) a számlakibocsátó cég még nem alakult meg, mert az alapításra 2011. március 21-én került sor, a felek által bemutatott szerződéspéldányokat a számlakibocsátó részéről más-más személy írta alá, az elvégzett szolgáltatást egyik fél sem határozta meg, a munkát ténylegesen elvégző személy kiléte tekintetében a felek előadásai között lényegi ellentmondások vannak, a megjelölt műveletek szakmai ismeret hiányában nem végezhetőek el, a nyilatkozatok szerint a munkavégzés egy személy tevékenységéhez köthető (ugyanis egyértelműen akként nyilatkozott, hogy hétvégeken egyedül végezte a felperes zalaegerszegi telephelyén a felperes gépein a vasipari munkát), s erre tekintettel a díjazás jelentősen eltúlzott. A kft. 2. esetén megállapította, hogy a szerződést aláíró személy a szerződés keltekor a társaságot nem képviselhette, képviselője nem volt elérhető, s a cég tevékenységei között a számlák szerinti tevékenység nem szerepelt, ilyen jellegű munkára bejelentett alkalmazottal nem rendelkezett.

A kereseti kérelem

- [3] A felperes a keresetében a kft. 1. és a kft. 2. számlái vonatkozásában az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését és az adóhatóságnak új eljárásra történő kötelezését kérte a tényállás feltáratlansága okán.

Az elsőfokú ítélet

- [4] A közigazgatási és munkaügyi bíróság a jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az elsőfokú bíróság a döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény 119. § (1) bekezdése, 120. § a) pontja, 127. § (1) bekezdés a) pontja, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 1. § (7) bekezdés, 97. § (4)-(6) bekezdése rendelkezéseire alapította. Az ítélet indokolása szerint az adóhatóság a tényállást teljeskörűen feltárta, következtetéseit a bíróság jogszerűnek találta. Részletesen értékelte a bírósági eljárás során tanúként meghallgatott , tanú 4, tanúk vallomásait, az azokban lévő lényegi ellentmondásokat, s megállapította, hogy a felperes által becsatolt közjegyzői záradékkal ellátott okirat - amely az adóellenőrzés során is ismert volt - nem bizonyítja, hogy a számlákban feltüntetett munkát ténylegesen ki végezte el. Iratszerűen rögzítette azt, hogy a felperes önmagával és a tanúk által elmondottakkal is ellentmondásba került a munkát végző személyek számát, kilétét és a munkavégzés helyét illetően, s mindebből azt a következtetést vonta le, hogy a nyilatkozatait a felperes annak függvényében változtatta meg, hogy az adóhatóság milyen ténymegállapításokat tett.

Az adóhatósággal egyezően közvetett bizonyítékként értékelte a túlzott, aránytalan díjazást annak megállapításához, hogy a számla szerinti gazdasági esemény nem ment végbe a felek között. Kifejtette, hogy a felperes nem járt el kellő körültekintéssel a szerződéskötés során, mert a szerződő partnereit a cégnyilvántartásban nem ellenőrizte, a munkavégzés helyszínéül szolgáló saját telephelyén az ellenőrzés végett nem jelent meg, nem tudta megnevezni a munkát végzőket, így tudnia kellett azt, hogy adókiátszásban vesz részt.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [5] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. A jogerős ítélet, az alperesi határozatnak az elsőfokú határozatra is kiterjedő hatályon kívül helyezése mellett, az elsőfokú adóhatóság új eljárásra történő kötelezését indítványozta.
- [6] Álláspontja szerint az ítélet sérti az Art. 1. § (7) bekezdése, 97. § (4) bekezdése, továbbá a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 221. § (1) bekezdése rendelkezéseit. Állította, hogy a bírósági eljárásban meghallgatott tanúk vallomásai, valamint a becsatolt közjegyzői okirat alapján pontosan meghatározható azon személyek köre, akik a valós üzleti kapcsolatot ténylegesen

megvalósították, s az ítélet indokolása hiányos, mivel a bíróság nem tért ki arra, hogy miért nem fogadta el a tanúvallomásokat.

- [7] Hangsúlyozta, hogy nincs jogi relevanciája annak, hogy név szerint nem ismerte az alvállalkozói munkavállalóit. Kiemelte, hogy a tényállás szempontjából döntő jelentőségű tény az, hogy a felperes a tárgybani munkákról számlát állított ki, s a munkák megrendelői a számlát kifizették. Állította, hogy kizárólag egy új eljárás keretében lenne lehetséges a tanúvallomások alapján állást foglalni abban a kérdésben, hogy történt-e túlszámlázás, vagy sem.
- [8] Az alperes az ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [9] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [10] A Pp. 275. § (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a felülvizsgálati eljárásban rendkívüli jogorvoslati jellege miatt bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönthet. A jogerős ítélet csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálható felül.
- [11] A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a pontosan és törvényesen megállapított tényállásból helytálló jogi következtetést vont le. A felülvizsgálati bíróság a felülvizsgálati kérelemben írtakra tekintettel az alábbiakat fejti ki.
- [12] A Kúria rögzíti, hogy az elsőfokú bíróság vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványait, tanúbizonyítást folytatott le, így a bizonyítékokat a Pp. 206. § (1) bekezdése alapján a maguk összességében értékelte, és helyesen állapította meg, hogy a kereset nem alapos.
- [13] Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, avagy téves, okszerűtlen, ha a logika szabályainak ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg jogszabálysértés azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, mivel ez a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nem kerülhet sor.
- [14] Az elsőfokú ítélet indokolása a felperes valamennyi, lényegi érvére kitért, és azokat okszerű és a logika szabályainak megfelelő

érveléssel vetette el, s emellett részletesen indokolta, hogy miért értett egyet az adóhatóságnak az Art. 1. § (7) bekezdésén alapuló minősítésével, ezt a minősítést milyen tények, körülmények és bizonyítékok támasztották alá. Ily módon a bírói Pp. 206. §-on nyugvó mérlegelési tevékenység jogszerűsége sem kérdőjelezhető meg. A Kúria kiemeli, hogy a felperes a felülvizsgálati kérelmében nem tudott megjelölni egyetlen olyan adatot, tényt, körülményt vagy bizonyítékot, amit az elsőfokú bíróság ne vont volna az értékelése körébe.

[15] A Kúria - a felülvizsgálati kérelemben kifejtett állásponttal szemben - hangsúlyozza, hogy a jogviszony megítélésekor nem annak az egyébként az alperes által is elismert ténynek volt jelentősége, hogy a munkák elvégzésre kerültek, a felperes a megrendeléseket teljesítette, az általa kibocsátott számlák teljesítésre kerültek, hanem annak volt jelentősége, hogy a felperes nem tudta bizonyítani, hogy a kft. 1. és a kft. 2. ténylegesen munkát végzett a számára.

[16] Miután az alperes megállapította, hogy a gazdasági esemény megvalósult, így a bírósági gyakorlatra irányadó 5/2016. (IX. 26.) KMK vélemény 2. pontja értelmében vizsgálendő volt, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról, az adócsalásról. A felperes nem ellenőrizte azt, hogy a vele üzleti kapcsolatba lévő kft. 1. létező társaság-e a szerződéskötés időpontjában, de nem ellenőrizte a szerződést aláíró személy képviselői jogosultságát sem, azaz elmulasztotta azon alapvető intézkedés megtételét, hogy tisztázza a vele szerződő fél és a képviselőként eljáró személy jogi helyzetét. Mindezek a felperes körületekintő magatartásának teljes hiányát igazolják. A Kúria megítélése szerint alap nélküli kockázatvállalásnak tekinthető és a gazdasági ésszerűséggel, életszerűséggel teljes mértékben ellentétes az a felperesi magatartás, hogy nem ellenőrizte az állítása szerint a saját telephelyen munkát végzőket, azt hogy ott a specifikus munkához kellő szakértelemmel bíró személyek dolgoznak-e. A felperes tehát nem tette meg a tőle ésszerűen elvárható intézkedéseket annak érdekében, hogy az ügylet ne vezessen adókijátszáshoz.

[17] Mindezekre figyelemmel a Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alkalmazásával hatályában fenntartotta figyelemmel arra, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályokat nem sértette meg.

Záró rész

[18] A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdésére alapozottan kötelezte a Kúria a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének

megfizetésére.

[19] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viselésére a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban tárgyú 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kötelezte a felperest.

[20] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. § (1) bekezdése szerint tárgyaláson kívül bírálta el.

[21] Az ítélet elleni felülvizsgálat lehetőségét a Pp. 271. § (1) bekezdésének e) pontja zárja ki.

Budapest, 2017. október 18.

**Dr. Sperka Kálmán sk. a tanács elnöke, Dr. Bucskó István sk. előadó
bíró, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró**

A kiadmány hitelével:

tisztviselő