

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

Az ügy száma: Kfv.V.35.465/2016/5. szám

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr.Ormay Gábor ügyvéd

Az alperes: alperes neve

Az alperes képviselője: dr. Lukács Renáta jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság jogerős határozata: Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2016. április 04. napján kelt 8.K.27.008/2016/7. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.008/2016/7. számú ítéletét a per fő tárgya és a kereseti illeték tekintetében hatályában fenntartja, perköltségre vonatkozó részét hatályon kívül helyezi.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 15.000 (azaz tizenötezer) forint elsőfokú és 50.000 (azaz ötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - felhívásra - 1.063.000 (azaz egymillió-hatvanháromezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 2013. április 25-i teljesítési időponttal a Sz.T. Kft.-től (Kft1) számlát fogadott be 5.511.811 Ft adóalap +

1.488.189 Ft általános forgalmi adó (áfa) összegben, amely mustsűrítő berendezés értékesítéséről került kibocsátásra. A felperes 2013. április 22., május 23. és június 21-i teljesítési időponttal számlákat fogadott be az A.B. Kft.-től (Kft2) bor, palack, rekesz, raklap értékesítésről, amelyek összesen 33.859.298 Ft + 9.142.011 Ft áfát tartalmaztak. A felperes, a Kft1 és Kft2 számláinak adótartalmát levonható adóként szerepeltette bevallásaiban.

- [2] Az adóhatóság a felperesnél 2013. április-júniusi időszakra áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban az adóhatóság a felperes terhére 10.630.000 Ft áfa adókülönbözetet állapított meg, amelyből 4.440.000 Ft-ot jogosulatlan igénylésnek, 6.190.000 Ft-ot adóhiánynak minősített, 5.315.000 Ft adóbírságot szabott ki, 562.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel.
- [3] A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes az elsőfokú határozatot a határozatával helybenhagyta. Az alperes érdemi döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Számtv.) 15. § (3) bekezdésére, 166. § (1) és (2) bekezdéseire, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 1. § (7) bekezdésére, 165. §-ára, 171. § (1) bekezdésére, 170. § (2) bekezdésére alapította.
- [4] Az alperesi határozat indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság a tényállást teljes körű tisztázását követően megalapozottan és jogszerűen állapította meg az adólevonáshoz felhasznált számlák tartalmi hiteltelenségét. Helytállóan indokolta meg, hogy a Kft1 számlája szerinti gazdasági esemény nem valósult meg, e mögött nincs valós teljesítés. A számlakibocsátó képviselője az ügylettel kapcsolatban nem tudott érdemi információt közölni, a rendelkezésre álló nyilatkozatokból nem lehetett megállapítani, hogy a Kft1 kitől, mikor szerezte volna be az eszközt, és azt sem, hogy hol, mikor és kinek adta át. A számlakibocsátó szerepeltette ugyan bevallásában az értékesítés összegét, de áfa fizetési kötelezettségének nem tett eleget, és nem került sor a számla pénzügyi kiegyenlítésére sem. Az értékesítési láncolatban a leszámlázott eszköz a társaságok közös telephelyéről nem került elszállításra, ez egyébként méreténél, jellegénél fogva nem is alkalmas mozgatásra. A felperesnél jegyzőkönyvbe vett mustsűrítő berendezés azonosítója nem is egyezik meg a Kft1-nél rögzített azonosítóval. A tárgyi eszköz számlázására a cégcsoport tagjai között került sor. Az egymás felé számlát kibocsátó társaságok bevallásaikban magas értékesítést fizetendő adó mellett minimális elszámolandó adót vallottak, folyószámlájukon jelentős összegű adótartozás került felhalmozásra, amelyet követően felszámolás alá kerültek, vagy

külföldi állampolgárok részére értékesítették őket. A számlázási láncolat, illetve formális értékesítések eredményeként az eszköz 2012. szeptember 12-én már a P.T.V. Kft. tulajdona volt, és az értékesítési láncolat szerint nem is került továbbértékesítésre a Kft1 részére, így a Kft1 ezt nem is értékesíthette a felperesnek. Minderről a felperesnek tudomással kellett bírnia, tekintettel a személyi összefonódásokra és arra, hogy a leszámlázott eszköz az értékesítések során mindvégig ugyanazon helyen, a felperes vizsgált időszak telephelyén maradt. A felperesnek tudnia kellett arról, hogy a számlák nem valós teljesítéseket takarnak, de érdekében állt, hogy bevallásában fizetendő adót csökkentő áfát helyezzen levonásba.

- [5] A Kft2 által leszámlázott borokra vonatkozó szállítólevél, borkísérő okmány, borszármazási bizonyítvány, forgalomba hozatali engedély nem volt fellelhető az átadott iratokban. A kapcsolódó vizsgálatokkal és ellenőrzésekkel érintett társaságok által rendelkezésre bocsátott iratok alapján sem állapítható meg, hogy a Kft2 mikor, kiktől szerezte volna be a felperes felé leszámlázott árut. A rendelkezésre álló számlákban is kizárólag fajta és mennyiség szerepel, engedélyszámokra nincs hivatkozás. Az elsőfokú adóhatóság bizonyította a Kft2 számlái esetében is tartalmi hiteltelenséget és az adókijátszást, amelyekről a felperesnek tudomása volt, mert az ügylettel érintett társaságok azonos érdekeltségi körbe tartoznak, székhelyük, tevékenységi helyük is azonos, és mindkettő adóbevallását ugyanazon személy, a Kft2 alkalmazottja készítette el.

A kereseti kérelem és ellenkérelem

- [6] A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését kérte.
- [7] Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

A jogerős ítélet

- [8] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította, kötelezte 30.000 Ft perköltség és 637.800 Ft kereseti illeték megfizetésére. A jogerős ítélet indokolása szerint a felperes a közigazgatási és peres eljárás során sem terjesztett elő olyan bizonyítékot, amely a határozatokkal érintett számlák tartalmi hitelességét alátámasztotta volna. A felperesi érveléssel ellentétben nem volt az ügyben olyan bizonyíték, amelynek értékelését az adóhatóság mellőzte volna, a könyvelésre történő utaláson kívül a felperes konkrét adatot nem jelölt meg, bizonyítási indítványt nem terjesztett elő a közigazgatási és a peres eljárás során sem. A felperes

nyilatkozatai „általánosság szintjén” mozogtak, nem alkalmasak arra, hogy ezek alapján az adóhatóság vagy a bíróság bármiféle további bizonyítást lefolytasson. A felperes alaptalanul hivatkozott a tényállás feltáratlanságára, bizonyítatlan voltára, figyelemmel arra is, hogy az Art. 99. § (1) bekezdése, illetve 95. § (3) bekezdése alapján együttműködési kötelezettség terhelte és az adóhatóság többszöri nyilatkozattételre, iratpótlásra vonatkozó felhívásainak nem, illetve csak részben tett eleget.

- [9] Az adóhatóság helytállóan alkalmazta az Art. 1. § (7) bekezdését. A rendelkezésre álló adatok ugyanis egyértelműen alátámasztják a mustsűrítő berendezés értékesítésével kapcsolatban feltárt számlázási láncolatban részt vett társaságok közötti összefonódást, a pénzügyi rendezés megtörténtének hiányát, továbbá azt, hogy a láncolat kialakításának célja az adókijátszás volt, amelyre a társaságok a közös telephelyet és a sorozatos értékesítést használták fel a valamennyiük által egyaránt használt eszköz tekintetében.
- [10] A Kft2 esetében sem csatolt be olyan iratot a felperes, amely az ügyletek számlák szerinti tartalommal történő megvalósulását alátámaszthatták volna. Az alperes döntése megalapozott, helytállóan értékelte a közigazgatási eljárás során beszerzett adatokat, tényeket, bizonyítékokat. A felperes a peres eljárás során a jogszabály által előírt nyilvántartásokra hivatkozott, de borkísérő okmányokat, készletmozgást igazoló egyéb iratokat, pincekönyv másolatot nem csatolt be és nem igazolta a pénzügyi rendezést sem. Önmagában a jövedéki ellenőrzésre való hivatkozása nem alkalmas a kereset alátámasztására, mivel ennek tárgya nem az áfa levonási joggal kapcsolatos rendelkezések megtartásának ellenőrzésére irányult. A jövedéki termékek megléte mellett a jelen ügyben eljáró adóhatóságnak a számlák tartalmi hitelessége szempontjából jelentős körülményeket is kellett vizsgálnia. A peres eljárás során becsatolt jövedéki ellenőrzés során készült jegyzőkönyvekből sem vonható le következtetés a számlákon megjelölt borfajták, mennyiségek tényleges felperes felé történő értékesítésére.
- [11] Az adóhatóság egyértelműen bizonyította a cégcsoporton belüli társaságok tevékenysége, így a felperes kapcsán is az adókijátszást, ezért helytállóan vonta el azt a ténybeli és jogkövetkeztetést, hogy a felperes nem jogszerűen élt az adólevonási jogával. A másodfokú határozat kézbesítésével kapcsolatos felperesi kifogások is alaptalanok, a határozat címzése pedig kijavításra került.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [12] A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati

kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát. Azzal érvelt, hogy az alperes a közigazgatási eljárásban, a bíróság pedig a perben tévesen értelmezte és alkalmazta az Áfa tv. 55. § (2) bekezdését, 119. § (1) bekezdését, 120. § (a) pontját, 127. § (1) bekezdés a) pontját, a Számtv. 15. § (3) bekezdését, 166. § (1) és (2) bekezdéseit, az Art. 1. § (7) bekezdését, 95. § (3) bekezdését, 97. § (4) bekezdését, 99. § (1) bekezdését. Álláspontja szerint nem akadályozta az ellenőrzést és teljesítette együttműködési kötelezettségét. Sérelmezte, hogy az ügyben nem került sor előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére. Hangsúlyozta, hogy a számlakibocsátók adót hátrítottak át rá, a pénzügyi teljesítésekre is sor került, és nála a tárgyi eszköz is fellelhető, ezért adólevonási jogát az adóhatóság törvénysértően korlátozta. Kifejtette, hogy az alperes határozata a kijavítás ellenére is jogszabálysértő. A 32/2003 (VIII.22.) IM. r 3.§ (2) bekezdésére alapítottnak vitatta az alperes javára megítélt perköltség összegét is.

- [13] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [14] A felülvizsgálati eljárás rendkívüli jogorvoslati eljárás, amit e jellege miatt a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) korlátok, keretek közé szorít. A rendkívüli jogorvoslati eljárásban - a Pp. 275. § (1) bekezdése értelmében - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet (Pp.275. § (2) bekezdése, BH2002.29. és 490., KGD2012.40., KGD2012.62., KGD2016.148., BH2016.159.).
- [15] A felülvizsgálati kérelmet nem lehet megváltoztatni, kiegészíteni. A rendkívüli jogorvoslati eljárás során érdemben csak az bírálható el, ami a felülvizsgálati kérelemben a benyújtásra nyitva álló határidőn belül előterjesztésre került [Pp.273. § (1) és (5) bekezdései, BH2005.290.]. A Pp. 272. § (1) és (2) bekezdései értelmében 60 napon belül kell előadni a felülvizsgálati kérelemben a jogszabálysértés megjelölése mellett, hogy a fél a határozat megváltoztatását, milyen okból kívánja. Nem felel meg a törvényi követelményeknek a felülvizsgálati kérelem, illetve annak az a része, amely törvényhely megjelölése nélkül hivatkozik az ítélet jogszabálysértő voltára (BH2016.159., KGD2016.148., KGD2002.262.).
- [16] Hangsúlyozza a Kúria továbbá azt is, hogy a rendkívüli jogorvoslati eljárás a jogsértő bírói jogalkalmazással összefüggésben keletkezett jogsérelmek orvoslására szolgál. A

felülvizsgálati eljárásban a közigazgatási hatóság eljárására visszavezethető - már elbírált - jogsértések nem reparálhatók (KGD2014.170.).

- [17] A Kúria a rendelkezésére álló iratokból azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet hiánytalanul tartalmazza az ügy érdemi eldöntése szempontjából releváns adatokat, tényeket, körülményeket, bizonyítékokat. Ezek értékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak is, és az elsőfokú bíróság teljesítette a Pp. 206. § (1) bekezdése, 221. § (1) szerinti kötelezettségét. Helytállóak a jogszerűen megállapított tényállásból levont ténybeli és jogkövetkeztetések is, ezekkel a Kúria egyetért. A felperes felülvizsgálati kérelme tartalmát tekintve a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amelyre az előzőekben részletezettek miatt és azért sem kerülhetett sor, mert a felülvizsgálati kérelemben a felperes nem jelölt meg olyan Pp. szabályt, amit a bíróság álláspontja szerint megsértett volna.
- [18] A felülvizsgálati kérelemben kifejtett érveléssel ellentétben az elsőfokú bíróság a keresetet nem azért utasította el, mert a felperes megszegte együttműködési kötelezettségét. Az elsőfokú bíróság iratszerűen és helytállóan rögzítette, hogy az alperes teljesítette tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségét. A rendelkezésre álló adatok szerint ugyanis az alperes a bizonyítási eljárás során nyilatkoztatta a felperes ügyvezetőjét, vizsgálta a cégnyilvántartást, az adóhatósági és egyéb nyilvántartásokat, a számlakibocsátók bevallásait és mérlegadatait, kapcsolódó vizsgálatokat kezdeményezett, felhasználta a számlakibocsátóknál lefolytatott korábbi ellenőrzések adatait és ezeket lezáró határozatokban rögzítetteket, nyilatkoztatta a számlakibocsátók képviselőit, különböző társhatóságoktól kért adatszolgáltatást, helyszíni szemlét végzett és minden felperes által átadott adatot, dokumentumot megvizsgált. A felülvizsgálati kérelemben előadottak kapcsán rámutat a Kúria is arra, hogy az eljárások során nem az volt vitatott, hogy a számlák szerinti beszerzések kapcsolódnak-e a felperes gazdasági tevékenységéhez. Az érdemi döntések alapja nem ennek hiánya, hanem az volt, hogy a perben vitatott számlák szerinti beszerzések nem igazoltak. A számla szerinti felek között a számlákon feltüntetett gazdasági események ténylegesen nem történtek meg. Olyan kötelezettsége pedig nem volt az alperesnek, hogy miután ezt a tényt bizonyította, még abban a körben is vizsgálódjon, hogy ténylegesen más felek között létrejött-e a számlák szerinti gazdasági esemény.
- [19] Az elsőfokú bíróság helytállóan mutatott rá arra, hogy a felperes a peres eljárás során a Pp. 164. § (1) bekezdése alapján eljárva sem támasztotta alá állítását, mely szerint a számla szerinti gazdasági események ténylegesen a számlák szerinti felek között, a számlák szerinti módon megtörténtek

volna. Hivatkozott ugyan dokumentumokra, de ezeket nem csatolta be az adóhatóság többszöri felhívása ellenére a közigazgatási eljárásban és a perben sem.

- [20] Az elsőfokú bíróság érdemi döntése megfelel a felülvizsgálati kérelemben megjelölt Áfa tv. és Számtv.-beli szabályoknak. A rendelkezésre álló adatokból ugyanis egyértelműen megállapítható hogy, bár a berendezés a felperes székhelyén fellelhető volt, a felperes egy tudatosan kialakított olyan értékesítési láncolat résztvevője volt, amely adókijátszásra irányult. Ezt igazolják a határozatokban rögzített személyi összefonódások, a telephelyhez kötött tevékenységek, és az is, hogy kizárólag a cégcsoport tagjai voltak jogosultak az eszköz használatára, amelynek a rendeltetési helye az értékesítés során nem változott, és a számla a pénzügyi rendezése sem bizonyított.
- [21] A borbeszerzési számlák kapcsán is utalni kell arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelensége egyértelműen megállapítható azon adatokra alapítottn, hogy a beszerzett borok eredete, származása nem igazolt dokumentumokkal.
- [22] A Kúria jogi álláspontja szerint az elsőfokú bíróság helytállóan mellőzte az ügyben előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését és jogszerűen állapította meg, hogy az alperes a peres eljárás során elvégzett határozat kijavítással, amely kizárólag a másodfokú határozat címrészét, a vezető tisztségviselő megnevezését érintette, jogszabálysértés nem követett el tekintettel arra, hogy a határozaton címzettként megjelölésre került maga a felperesi társaság is. Megjegyzi a Kúria, hogy a felperes felülvizsgálati kérelmében maga sem jelölte meg azt a törvényhelyet, amelyet e körben álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértett volna.
- [23] Az alperes ellenkérelmében 15.000 Ft perköltségre tartott igényt és a Pp. 79. § (1) bekezdése értelmében a fél javára az általa felszámítottnál több perköltséget megállapítani nem lehet.
- [24] A Kúria az előzőekben részletezettekre figyelemmel azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben kizárólag a perköltség tekintetében alapos, ezért a Pp. 275. § (3) - (4) bekezdései alapján, ítéletének rendelkező részében foglaltak szerint határozott.

Záró rész

- [25] A pervesztes felperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a perköltségek megfizetésére. A perköltségek megállapításánál a Kúria figyelemmel volt a pertárgyértékre, a Pp. 75.§ (1) - (2) bekezdéseire és 79.§ (1) bekezdésére, a 32/2003. (VIII.22.) IM rendelet 3. § (2) bekezdés a) és b) pontjaira és (5)

bekezdésére.

[26] A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a költségmentességről alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

[27] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson bírálta el.

, 2016. december 01.

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