

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.366/2017/4.

A tanács tagjai: dr. Hajnal Péter a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró, dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Farkas és Nagy Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Nagy Zsolt)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Kádár Mihály jogtanácsos

A per tárgya: adó ügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 7.K.27.588/2016/16. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 7.K.27.588/2016/16. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg 15 napon belül a felperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az elsőfokú adóhatóság 2013. december hónapra áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél. Az értékesítésre vonatkozó adatokat elfogadta, a beszerzésekkel kapcsolatban vizsgálta a felperes által napelemek és inverterek beszerzéséről a R. Kft.-től (a továbbiakban: R.Kft.)

befogadott számlákhoz kapcsolódó gazdasági eseményeket. A felperes a revízió rendelkezésére bocsátotta a számlákhoz tartozó szállítási szerződéseket, a számlákat, jótállási jegyeket, átadás-átvételi jegyzőkönyveket és teljesítési igazolásokat. Nyilatkoztatták a felperes ügyvezetőjét, aki előadta, miként ismerkedett meg az R.Kft. képviselőjével, az ukrán nemzetiségű O. B-val egy energetikai nyílt napon, hogyan szállították le a felperes részére a termékeket, azt, hogyan tartották a kapcsolatot, hogy a háztartási kiserőmű beüzemelésére vonatkozó igénybejelentést megtették az E. Zrt. felé. Szintén nyilatkoztatták a felperes könyvelőjét, ellenőrzést folytattak le az R.Kft-nél, hatósági megkereséseket bonyolítottak le, O. B. tekintetében megkeresték az ukrán adóhatóságot. O. B. nem ismerte el a gazdasági eseményt. Az R.Kft. tekintetében összegzően megállapították, hogy személyi és tárgyi feltételek hiányában nem értékesíthette a számlákban szereplő termékeket a felperes részére. A külföldi szállítók nyilatkozataik alapján úgy értékesítették az érintett termékeket az R.Kft. részére, hogy az annak képviseletében eljáró „Mr. Zs. T.”-t nem lehet beazonosítani. A szállításról a felperes csak annyit tudott nyilatkozni, hogy azt az R.Kft. intézte. A számlázás és a szállítás bonyolítását olyan személyek intézték, akik arra a cégnyilvántartás adatai alapján nem voltak jogosultak.

Az adóhatóság szerint a felperes nem járt el kellő körültekintéssel sem a számlák befogadásakor, sem a gazdasági eseményeket megelőzően. Nem győződött meg a kapcsolattartó képviseleti jogosultságáról, a személyi és tárgyi feltételek meglétéről.

- [2] A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság az R. Kft. számláival érintett összeggel azonosan, 13.234.000 forint adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözetet állapított meg a felperes terhére, mely után adóbírságot szabott és késedelmi pótlékot számított fel. Az alperes a 2060866168 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést.

Az elsőfokú ítélet

- [3] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően megváltoztatta és mellőzte a felperes terhére megállapított adókülönbözetre, adóbírságra és késedelmi pótléokra történő marasztalást.
- [4] Az ítélet indokolásában alkalmazta az 5/2016. (IX.26.) KMK véleményben foglaltakat, értékelte a termékek egyedileg beazonosítható jellegét, azt hogy a felperes a vételárat átutalással fizette meg, a külföldi eladók által elismerten az R. Kft. részére eladott termékek ugyanazok, mint amelyeket a felperes az R. Kft.-től megvásárolt és jelenleg is birtokában tart. Álláspontja szerint egyértelműen megállapítható, hogy a felperes az R. Kft. részére az áfát megfizette, így a jogügyletből számára

adóelőny nem származott. Rögzítette, hogy az alperes az általa elfoglalt azon álláspont ellenére, hogy a felperes és az R. Kft. között nem jött létre a gazdasági esemény, vizsgálta a felperes tudattartalmát és azt állapította meg, hogy nem tanúsított kellő körültekintést. Ugyanakkor a felperes terhére olyan, az EUB által kialakított joggyakorlattal ellentétes kívánalmakat fogalmazott meg, amelyek meghaladják az elvárhatóság azon szintjét, amely a számlabefogadót terheli. A felperes meggyőződött az R. Kft. adóalanyiségéről, arról, hogy székhellyel, adószámmal rendelkezik. Az a tény, hogy nem közvetlenül a felperes ügyvezetőjével tárgyalt, a gazdasági életben nem szokatlan körülmény. A szállítás körülményeire vonatkozó alperesi megállapítások is alaptalanok, mivel a leszállításra az eladó vállalkozott, így nyilvánvalóan a felperesnek ennek körülményeiről nem kellett tudnia. Nem kelthetett benne gyanút telephelyre történő szállítások sem. Az, hogy az R. Kft. bejegyzett törvényes képviselője O. B. a jogügyletet nem ismerte el, nem jelenti azt, hogy a felperes nem tanúsította a kellő körültekintést. A Kft. megalakítását sem ismert el, ennek azonban ellentmond az a tény, hogy a cégalapítási iratok között fellelhető az a dr. V. Á. ügyvéd által készített aláírásminta, mely tanúsága szerint 2013. április 24-én O. B. előtte megjelent és a személyazonosságát igazolta. Az ukrán adóhatóság által megküldött iratok szerint ugyanilyen számú O. B. útlevele. Ezen személy által tett nyilatkozatoknak ezen ellentmondások miatt nem lehet ügyszűnő jelentőséget tulajdonítani, ugyanakkor tényként állapítható meg, hogy az R. Kft. a napelemeket, invertereket megvette, kifizette, eladta és a vételi árat megkapta. Kitért arra, hogy O. B.-nak elemei érdeke a jogügylet létrejöttének tagadása.

Minderre figyelemmel rendelkezett az elsőfokú bíróság az alperesi határozat elsőfokú határozatra is kiterjedő megváltoztatásáról, a marasztalások törléséről.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [5] A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet kérve a kereseti kérelem elutasítását. Álláspontja szerint a jogerős ítélet nem felel meg a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 206.§ (1) és 221.§ (1) bekezdéseinek. Az elsőfokú bíróság ugyanis a feltárt bizonyítékokból - különösen O. B. vallomásából - okszerűtlenül következtetéseket vont le. Abból, hogy az R.Kft. nevében ismeretlen személy termékeket vásárolt a gyártóktól, nem következik az, hogy e termékeket az R. Kft. szerezte volna be. Ügyvezetője világos, egyértelmű vallomásával határozottan és más adatokkal egybevetve hitelt érdemlően cáfolta a napelem beszerzési és értékesítési ügyletet. Az adóhatóság éppen azt bizonyította, hogy az R. Kft. semmilyen ügyletet nem teljesített. O.B. nem járt Magyarországon és a felperes vele biztosan nem beszélt, mivel nem tud magyarul. Ha az

R.Kft. alapítása során visszaéltek nevével, adataival, akkor az R.Kft. nevében létrehozott bankszámla, illetve a számlára történő átutalás sem azt bizonyítja, hogy a felperes az R. Kft.-nek térítette meg a számlák ellenértékét. Vitatta, hogy a felperes a vételárat az R. Kft. részére átutalással teljesítette volna, mert azt már az alperesi határozat 9. oldalán cáfolta.

- [6] Hivatkozott az EUB C-446/15 számú, Signum ügyben hozott ítéletének 37., 38., 39., 44. pontjaira.
- [7] Az elsőfokú bíróság nem indokolta azt sem, hogy O.B.-nak miért lenne elemi érdeke a jogügylet létrejöttének tagadása. Magyarországon nincs semmilyen vagyontárgya, részéről az elismerésnek semmilyen kockázata nem lett volna, és éppen ez bizonyítja vallomásának hitelességét. Az ügylet és a hamis számlák felhasználásának, a közvetlen adómentes közösségi beszerzés elkerülésével, egyedüli haszonhúzója a felperes volt.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [8] Az alperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.
- [9] A kérelem elbírálása során a Kúria irányadónak tekintette a Pp. 275.§ (1) bekezdését, melynek következtében a felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. Nem minősül azonban felülmérlegelésnek az, ha a felülvizsgálati kérelemben előadottak alapján azt lehet megállapítani, hogy a jogerős ítélet tényállása hiányos vagy iratellenes, illetve okszerűtlen, a logika szabályainak is ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Ha azonban a felülvizsgálati kérelemben a fél olyan álláspontot fogalmaz meg, hogy valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében álláspontja nem azonos a bíróságéval, az már nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok tiltott felülmérlegelésére irányul.
- [10] Az alperesi felülvizsgálati kérelem nyomán a Kúria azt vizsgálta, hogy az előadottak a jogerős ítélet tényállásának, következtetéseinek ellentmondásait igazolják, vagy felülmérlegelésre irányulnak.
- [11] O. B. személyét érintő körülményekre az adóigazgatási eljárásban több irányú, részletes bizonyítást folytatott le az elsőfokú adóhatóság. Feltárták, hogy mit nem tehetett jogszerűen (pl. a kishatárforgalom szabályai, bejelentett szálláshelyen nem tartózkodik, előző években nincs adózott jövedelme, 2013. évben

összesen a felperestől kapott 20.000 forint más, nem önálló tevékenységből származó jövedelmet), ami azonban egyáltalán nem fizikai akadálya annak, hogy találkozhasson felperes képviselőjével, akár az alperes által vitatott energetikai kiállításon, akár a szállítások során. Alperes arra alappal hivatkozott, hogy a felperes ügyvezetője a 2013. évben Debrecenben nem találkozhatott O. B. volt a Kölcsény Központban megtartott Energoexpon, mert nem volt ilyen kiállítás. Az internetes adatok alapján azonban az állapítható meg, hogy a 2013. évben Debrecenben voltak más energetikai rendezvények: ezért a találkozó helytelen megjelölését a Kúria nem tekintette a jogerős ítélet megalapozatlanságát igazoló körülménynek.

O. B. magyar tudása egyáltalán nem olyan egyértelműen kizárt, miként az alperes felülvizsgálati kérelmében állítja. Az adóigazgatási bizonyítékok szerint az R.Kft. kézbesítési megbízottja tolmács nélkül tartotta vele a kapcsolatot, mert bár törve, de megértette magát magyarul.

A jogerős ítélet kétségtelenül tartalmazza, hogy O. B.-nak elemi érdeke a jogügylet létrejöttének tagadása, és ennek nem adja részletes indokát. Mivel azonban a rendelkezésre álló adatok alapján nem állapítható meg, hogy nem lenne azonos az R.Kft. ügyvezetője/tagja és az ukrán adóhatóság által meghallgatott magánszemély, aki az adóigazgatási eljárás adatai szerint Ukrajnában rokkantnyugdíjasként nem teljesített adóbevallási és adófizetési kötelezettséget, a Kúria osztja az elsőfokú bíróság következtetését. Lényegesnek tekinti azt is, hogy az Ukrajnában meghallgatott személynek voltak napem forgalmazásra vonatkozó tervei, és a kézbesítési megbízott többször találkozott a magát O. B.-nak nevező személlyel, ezen a néven valaki eljár a cégbejegyzés során. Az eltérő aláírásokon túl, melynek a többi adattal szembeni ellentmondását meg sem kísérelte feloldani, az alperes semmilyen más adatot nem szerzett be, amelyből előadásának megalapozottságára lehetne következtetni.

[12] Alperes felülvizsgálati kérelmében alaptalanul hivatkozott arra, hogy vitatott lenne a vételár átutalással való kiegyenlítésére. Ellenőrzési jegyzőkönyv 2) pontja: „A rendelkezésre bocsátott bankszámlakivonat tanúsága szerint a J. Kft. a számlákat átutalással teljesítette a R. Kft. felé.” Alperesi határozat 9. oldal harmadik bekezdés: „Annak sincs semmiféle jelentősége, hogy az adózó átutalta a R. Kft. bankszámlájára a számlára írt pénzüsszeget.” Az alperesi határozat további indokolása, amely szerint „Ez a körülmény ugyanis még nem bizonyítja, hogy ez az összeg valamely a Halifax-ítélet 51. pontja szerinti, anyagi javak átengedésének az ellenértéke.” nem az átutalás tényleges megtörténtének vitatása, hanem a tényleges átutalás jogcímének el nem fogadása.

[13] Az alperesi határozat a 8. oldal negyedik bekezdése szerint az alperes a felperes és az R.Kft. közötti gazdasági kapcsolat hiánya

miatt utasította el a felperes adólevonási jogának gyakorlását, mert nincs olyan, a gazdasági eseménnyel összefüggésben áthárított adó, amely a hozzáadott értékadó rendszerében a fizetendő adó összegéből levonható lenne. Az elsőfokú bíróság ehhez képest folytatta le a bírósági felülvizsgálatot, hozott jogerős ítéletet. Ennek következtében a felülvizsgálati kérelemnek azon előadása, hogy az ügylet és a hamis számlák felhasználásának egyedüli haszonhúzója a közvetlen közösségi adómentes beszerzés elkerülésével, az R.Kft. beiktatásával, a felperes, nem volt tárgya az elsőfokú peres eljárásnak. Az ezen tényállást megalapozó bizonyítékok, különös tekintettel a közösségi értékesítők felperesről való esetleges tudomására, nem szerepelnek a Kúria rendelkezésére álló iratokban.

[14] Mindezek alapján a Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának (1) bekezdése szerint járt el. Az iratoknak megfelelő, pontos tényállást rögzített, az ítélet indokolási részében nemcsak megjelölte, hanem részletesen ismertette is az általa alkalmazott jogszabályokat, jogi indokolása során ütköztette a tényállási elemeket, a bizonyítékokat. Belső meggyőződéséről a Pp. 206.§ (1) bekezdésének megfelelően számot adott, indokait közérthetően fogalmazta meg. A felülvizsgálati kérelemben foglaltak alapján nem volt lehetőség az jogerős ítélet jogszabályértésének megállapítására. A Kúria ugyanezen okból, a felülmérlegelés kizártsága miatt vetette el a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott Signum-ügyben hozott határozatnak a jogerős ítélettel szembeni alkalmazását.

[15] Mindezekre figyelemmel a Kúria az első fokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

[16] A pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.

[17] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c/ pontja alapján megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

[18] Tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Pp. 272. § (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a 275. § (1) bekezdés pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége: a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2017. november 16.

**dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó
bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró**