

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

Az ügy száma: Kfv.V.35.282/2017/4. 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. Kozma Réka ügyvéd

Az alperes: NAV Fellebviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Muzsek Júlia jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozata: Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. január 11. napján kelt 4.K.27.074/2016/11. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.074/2016/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 75.000 (azaz hetvenötezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperes, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 955.200 (azaz kilencszázötvenötezer-kettőszáz) 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 általános forgalmi adó (áfa) bevallásaiban

levonható adóként szerepeltette a P. A.B. Kft.-től (PAB Kft.), az I. S. T. Kft.-től (IST Kft.) befogadott számlák adótartalmát. A PAB Kft. az számlát vizsgáló berendezések gyártásáról bocsátotta ki 2.322.000 Ft adótartalommal. Az IST Kft. a számlát szoftverfejlesztésről, a számlát programozásról, tanácsadásról, a számlát pedig üzletviteli tanácsadásról, ezekben összesen 7.229.250 Ft áfa került feltüntetésre.

- [2] Az adóhatóság a felperesnél 2013. január 1-től 2014. szeptember 30-ig terjedő időszakra áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Az alperes a 2016. február 26. napján kelt határozatában helybenhagyta a revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatot, amely a felperes terhére 9.552.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, 4.776.000 Ft adóbírságot szabott ki, 530.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel.
- [3] Az alperes érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 1. § (7) bekezdésére, 1. § (3a) bekezdésére, 2. § (1) bekezdésére, 95. §-ára, 97. §-ára, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Számtv.) 15. § (3) bekezdésére, 166. § (1) és (2) bekezdéseire, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) 59. § (1) bekezdésére, 119. § (1) bekezdésére, 120. § a), d) pontjaira, 127. § (1) bekezdés a), d) pontjaira alapította.
- [4] Az alperes határozatának indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság kétséget kizáróan bizonyította, hogy a felperes bevallásaiban szerepeltetett számlák tartalmilag hiteltelen bizonylatok. A számlákon feltüntetett gazdasági események a felperes, a PAB Kft. és az IST Kft. között nem valósultak meg a számlán feltüntetettek szerint, ezért a felperes nem volt jogosult az adólevonási jog gyakorlására. Az előleg számla azért sem fogadható el, mivel teljesítési időpontja nem helytálló. Előlegszámla esetén ugyanis az előleg átvételének, jóváírásának időpontját kell teljesítési időpontként feltüntetni. A felperes bankszámlakivonatai alapján azonban egyértelműen megállapítható, hogy az előlegszámlaként kibocsátott bizonylat pénzügyi rendezésére a teljesítési időpontot követően került sor.
- [5] Az alperes utalt arra is, hogy a felperes - érvelésével ellentétben - a P. Kft.-nek (P.Kft.) nem a PAB Kft.-től befogadott számlákon feltüntetett gépeket számlázta tovább, és ezt a tényt, illetve előzőekben ismertetett megállapításait a határozatában felsorolt bizonyítékok, és a P. Kft.-nél elvégzett vizsgálat, illetve az ennek eredményeként hozott határozatok is alátámasztják.

A kereseti kérelem és ellenkérelem

- [6] A felperes keresetében az adóhatósági határozatok javára

- történő megváltoztatását vagy hatályon kívül helyezését kérte.
- [7] Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

A jogerős határozat

- [8] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét elutasította.
- [9] Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint az adóhatóság széles körű bizonyítást folytatott le, tanúként nyilatkoztatta az érintett személyeket, kapcsolódó vizsgálatokat is végzett, és a felperes a közigazgatási és a peres eljárás során nem cáfolta meg az alperesi határozat megállapításait. Ítéletének indokolásában kiemelte azt a nyilvánvaló ellentmondást, hogy a felperes számlák szerinti beszállítói később teljesítettek a felperes felé, mint a felperes a P. Kft.-nek. A PAB Kft. nem értékesíthetett termékeket a felperesnek, mivel még az sem igazolt, hogy beszállítója eladta volna neki azokat az eszközöket, amelyek később a felperes felé kerültek továbbszámlázásra. Az IST Kft. ügyvezetőjének tudomása sem volt a teljesítésről és a számlákon kívül semmi nem támasztja alá a gazdasági események tényleges megtörténtét. A helyszíni szemléről készült jegyzőkönyv is rögzíti, hogy a számlán szereplő termékek nem voltak a P. Kft. birtokában.
- [10] Egyértelmű tény az is, hogy a PAB. Kft., az IST Kft., a felperes, illetve a P. Kft. egy szerződéses láncolat tagjai voltak. A felperes kültagja, S. I., a PAB Kft. képviselője P. Z., az IST Kft. ügyvezetője pedig Sz. I. volt, aki egyben betöltötte a P. Kft. ügyvezető tisztségét is, az ügyletben egyéb módon részvevő 2S Bt. üzletvezetője pedig a felperes kültagja volt. Tekintettel arra, hogy a rendelkezésre álló adatok szerint a csoport tagjai között a tényleges gazdasági esemény hiányát lehet megállapítani, az adóhatóságnak nem kellett alkalmaznia a „tudta vagy tudhatta formulát”. Az adóhatóság előlegszámlával kapcsolatos jogi álláspontja is helytálló, mert a fizetések időpontja miatt az áfa levonására az Áfa tv. 59. § (1) és (2) bekezdései szerinti szabályozásra figyelemmel nem kerülhetett volna sor.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [11] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését kérte, az Áfa tv. 120. § b) pontjának, 127. §-ának és a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 121. §-ának megsértésére hivatkozott. Fenntartva a keresetében is előadottakat azzal érvelt, hogy megillette az adólevonási jog gyakorlása, mivel birtokában voltak a gazdasági eseményekhez kapcsolódó számlák és az adóhatóság objektív körülmények alapján nem bizonyította, hogy tudta, illetve tudnia kellett volna, hogy

levonás jogának alapjául szolgáló ügylettel a számlát kibocsátók vagy mások jogszerűtlen magatartást, adókijátszást, adócsalást követtek volna el. Sérelmezte, hogy az alperes és az elsőfokú bíróság is figyelmen kívül hagyta a 3010/2015. számú útmutatóban foglaltakat. Kifejtette, hogy az elsőfokú bíróság „nem teljes körben derítette fel a tényállást, illetve nem is tisztázta azt kellő képen”, megsértette az indokolási kötelezettségét is, „mivel az ítélet nem a helyes, valóságos tényállást tartalmazza, és figyelmen kívül hagyta bizonyítékait”.

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

A Kúria döntése és jogi indokai

- [13] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

- [14] A felülvizsgálati eljárás rendkívüli jogorvoslati eljárás, amit e jellege miatt a 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. A Pp. 272. § (2) bekezdése értelmében a rendkívüli jogorvoslat eljárás során érdemben csak az bírálható el, ami a felülvizsgálati kérelemben a jogszabályi rendelkezéseknek megfelelően kerül előterjesztésre, tehát, ha a fél a jogszabálysértés megjelölése mellett utal azokra az adatokra, tényekre, körülményekre, indokokra is, amelyek miatt a határozat megváltoztatását kéri (BH 2012.179., BH 2016. 159., BH 2017. 196. és 232.).

- [15] Az előzőekben ismertetett előírásoknak nem felel meg a felülvizsgálati kérelemnek az a része, amely a megsértett törvényhely megjelölése nélkül vitatja a tényállás feltáratlan voltát, a bizonyítékok értékelését és a jogerős ítéletbe foglalt indokolást. A felperes továbbá tévesen hivatkozott a Pp. 121. §-ára, mivel ez a keresetlevél benyújtásáról és annak kellékeiről rendelkezik, tehát a felülvizsgálati eljárás szempontjából nem releváns törvényhely. Rámutat ugyanakkor a Kúria e körben arra, hogy a rendelkezésre álló iratokból megállapíthatóan az elsőfokú bíróság eljárása megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. Az elsőfokú bíróság minden egyes felek által elé tárt, rendelkezésére álló adatot, tényt, körülményt, bizonyítékot egyenként és egymással egybevetve is okszerűen, a logika szabályainak is megfelelően értékelt és teljesítette indokolási kötelezettségét is.

- [16] Adóügyi perben a bíróság – a Pp. 336/A. § (1) bekezdése szerinti szabályozásra figyelemmel – hivatalból bizonyítást

nem vehet fel (BH 2016.127.). A rendelkezésre álló iratokból és a jogerős ítéletből pedig az is megállapítható, hogy nem volt olyan a felperes által előterjesztett indítvány vagy érvelés, amellyel a bíróság érdemben nem foglalkozott. A felperes a peres eljárás során és felülvizsgálati kérelmében sem tudott megjelölni egyetlen egy olyan adatot, tényt, körülményt vagy bizonyítékot, amellyel a tényállást vitató érvelését, vagy azt az állítását, mely szerint az ügy érdemi döntéséhez szükséges releváns tények nem álltak rendelkezésre, alátámaszthatta volna. Felülvizsgálati kérelme - tartalmát tekintve - a bizonyítékok felülmérlegelésére irányult, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban - az előzőekben részletezettek miatt - nem kerülhetett sor.

- [17] A Kúria teljes körűen osztja a felülvizsgálati kérelemmel támadott ítéletben kifejtett jogi álláspontot, mivel az megfelel a jogvita eldöntésére irányadó eljárási és anyagi jogi pénzügyi rendelkezéseknek, a nemzeti és közösségi joggyakorlatnak, ezért ezt nem kívánja megismételni. Utal egyben arra, hogy a felülvizsgálati eljárás kizárólag a jogerős ítélet jogszabálysértéseinek reparálására hivatott. A közigazgatási eljárásra visszavezethető, vagy ezzel kapcsolatban előadott, de jogerős ítélettel már elbírált jogsértések a felülvizsgálati eljárásban nem vizsgálhatók (Pp. 272. § (2) bekezdése, KGD 2014. 170.). A felperes felülvizsgálati kérelmében megjelölt útmutató pedig nem jogszabály. A Kúriának a rendkívüli jogorvoslati eljárásban éppúgy, mint az elsőfokú bíróságnak az alapeljárás során, kizárólag jogszabálysértés esetén van lehetősége és jogosultsága megváltoztató vagy hatályon kívül helyező döntés meghozatalára (Pp. 339. § (1) bekezdése és (2) bekezdés g) pontja, Pp. 275. § (4) bekezdése), de ilyet nem észlelt.
- [18] Iratszerűen rögzítette az elsőfokú bíróság, hogy a felperes által előadottak ellentétesek a P. Kft.-nél lefolytatott ellenőrzés adataival és az e tárgyban hozott határozatokkal, amelyek kapcsán kiemeli a Kúria, hogy a P. Kft. bírósági felülvizsgálati kérelme alapján eljáró elsőfokú bíróság keresetet elutasító döntést hozott, amit a Kúria Kfv.I.35.582/2016/5. számú ítéletében hatályában fenntartott. Ezt - az Art. 1. § (3a) bekezdésére tekintettel - az alperes és az elsőfokú bíróság sem hagyhatta figyelmen kívül.
- [19] A felülvizsgálati kérelemben kifejtettek kapcsán hangsúlyozza a Kúria, hogy a felperes az előlegszámla esetén az áfát - az Áfa tv. 59. § (1) bekezdésére, 119. § (1) bekezdésére, 120. § a) és d) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) és d) pontjaira tekintettel - nemcsak azért nem vonhatta le, mivel a teljesítési időpont nem helytálló, hanem azért sem, mivel a számlán feltüntetett gazdasági esemény bizonyítottnak nem történt meg a számla szerinti felek között.
- [20] A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy

a jogerős ítélet az érdemben felülvizsgálható körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

[21] A pervesztes felperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati eljárási költség megfizetésére.

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

[23] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el.

, 2017. szeptember 14.

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