

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

Az ügy száma: Kfv.V.35.373/2018/6.

A tanács tagjai: dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke
dr. Stefancsik Márta előadó bíró
dr. Kurucz Krisztina bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Gulyás Ildikó ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Nagy Elek kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2018. április 4. napján kelt 10.K.27.042/2018/4. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.042/2018/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 57.125 (azaz ötvenhétezer-százhuszonöt) Ft felülvizsgálati költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 228.500 (azaz kétszázhuszonnyolcezer-ötszáz) Ft felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a 2013. III. negyedévre általános forgalmi adó (áfa) adónemben lefolytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés alapján, kétszer megismételt eljárásban 2017. július 13-án hozott határozatával 2.285.000 Ft jogosulatlan igénylést állapított meg, ezen összeg adófolyószámlán való jóváírását elutasította, és a felperest 1.142.000 Ft adóbírság megfizetésére kötelezte.
- [2] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2017. november 20-án kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [3] Határozatát az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXCVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 5. § (1) bekezdésére, 9. § (1) bekezdésére, 120. § a) pontjára, 127. § (1) bekezdés a) pontjára, 169. §-ra, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 44. § (1) bekezdésére, 95. § (1), (3), (4) és (6) bekezdéseire, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 165. § (1)-(2) bekezdéseire és 166. § (1)-(2) bekezdéseire alapította.
- [4] Indokolása szerint a felperes 117.000 Ft értékesítést terhelő adót elmulasztott bevallani, továbbá a H.M. Kft. (a továbbiakban: számlakibocsátó) nevében 2 db rozsdamentes acéltartály, 1 db keverőtartály, 1 db lékeverő tartály, 2 db kézikocsi és 9 db rozsdamentes tartály beszerzéséről kiállított 3 db, tartalmilag hiteltelen számla alapján kívánt 2.168.000 Ft összegben adólevonási joggal élni.
- [5] A számlakibocsátó kapcsolódó ellenőrzése, ügyvezetőjének nyilatkozata, nyilvántartásának adatai, az eszközök beszerzési forrásául megjelölt T.T. Kft.-nél (a továbbiakban: Kft.1.) lefolytatott egyes gazdasági események vizsgálatára irányuló ellenőrzés keretében beszerzett ügyvezetői nyilatkozat, az eszközök értékére beszerzett igazságügyi műszaki szakértői vélemény, a felperes ügyvezetőjének nyilatkozatai, eszköznyilvántartásának adatai, a helyszíni szemle, a tartályok javítását végző M. Kft. (a továbbiakban: Kft.2.) képviselőjének nyilatkozata alapján megállapította, hogy a felperes már 2009-ben javíttatta a számlákon szereplő eszközöket, a beszerzés nem a vizsgált időszakban valósult meg. A számlakibocsátó az eszközökkel nem rendelkezett, a számlakiállítás célja az volt, hogy a felperes kedvezményes kamatozású hitelhez juthasson, továbbá adólevonási joggal élhessen.
- [6] Értékelte, hogy a felperes törvényes képviselője az alap- és a megismételt eljárások során az adóhatósági megállapításokat megismerve eltérő tartalmú nyilatkozatokat tett az eszközök származási helye, beszerzésének időpontja és javítása vonatkozásában.

A kereseti kérelem és ellenkérelem

- [7] A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, és elsődlegesen az adóhatóság 2.285.000 Ft áfa kiutalására, másodlagosan új eljárásra történő kötelezését kérte.
- [8] Indokolása szerint az alperes az Áfa tv. 120. § a) pontja, 127. § (1) bekezdése, valamint az Európai Unió Bírósága (EUB) döntéseivel ellentétes határozatot hozott. Nem vitatta, hogy a nyilatkozatait az eszközök beszerzése és javítása körében többször változtatta, ennek okaként azt jelölte meg, hogy az ellenőrzés során tájékozódott a részletekről. Előadása szerint az alperes nem bizonyította, hogy az eszközök nem képezték az eladó tulajdonát, továbbá azt sem, hogy adókiírátszásban vett részt, vagy arról tudott.
- [9] Indítványozta a törvényes képviselő férje és a számlakibocsátó ügyvezetője tanúkénti meghallgatását.
- [10] Az alperes a kereset elutasítását kérte a határozatában foglaltak alapján.

Az elsőfokú határozat

- [11] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [12] Indokolásában részletesen ismertette a rendelkezésre álló bizonyítékokat, majd megállapította, hogy az alperes a tényállást tisztázta, abból logikus és okszerű következtetéssel állapította meg a számla szerinti gazdasági esemény hiányát. Kiemelte, hogy a felperesi ügyvezető eltérő tartalmú nyilatkozatait az alperes objektív bizonyítékokkal cáfolta, ügydöntő bizonyítékként értékelte a Kft.2.-től származó nyilatkozatot, megrendelőt és számlát a 2009. évi javítás megtörténte nézve, valamint az eszközök Kft.1. által történő 2012. évi beszerzését cáfoló bizonyítékokat.
- [13] A gazdasági esemény hiánya miatt - a Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK véleményének 1. pontjára utalással - az adókiírátszáshoz fűződő felperesi tudattartalom vizsgálatát mellőzte.
- [14] A tényállás tisztázottságára utalással a felperes bizonyítási indítványait elutasította.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [15] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet és az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, másodlagosan emellett az alperes új eljárásra kötelezését kérte.
- [16] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a Tanács közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006. november 28-i 2006/112. EK irányelvét (a továbbiakban: Héa-irányelv), az Áfa tv. 120. § a) pontját, 127. § (1) bekezdés a) pontját, az Art. 97. § (4) és (6) bekezdését, az 5/2016. (IX.26.) KMK véleményben és az EUB C-80/11, C-142/11, C-324/11. ítéleteiben

foglaltakat.

- [17] Indokolása szerint cégnyilvántartásba bejegyzett, működő adóalanytól szerezte be a termékeket, az ügyletekről az azokat tanúsító számlákkal rendelkezik. Adókiírátszásban nem vett részt, a számlakibocsátó az adót bevallotta és megfizette. A helyszíni szemle igazolta a beszerzett eszközök meglétét, azok a birtokában vannak. A törvényes képviselője és a számlakibocsátó ügyvezetőjének nyilatkozatainak módosítására valós, életszerű és elfogadható magyarázatot adott, az ügyletek minden részletének megismerését követően előterjesztett bizonyítási indítványait az elsőfokú bíróság az ok megjelölése nélkül elutasította. Hangsúlyozta, hogy a jogerős ítélet az iratok tartalmával ellentétes.
- [18] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [19] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [20] A polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 271. § (2) bekezdése, valamint a Pp. 275. § (1) - (4) bekezdése értelmében a Kúria a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között a rendelkezésre álló iratok alapján azt vizsgálja, hogy a jogerős ítélet a megjelölt körben jogszabálysértő-e.
- [21] A felperes felülvizsgálati kérelmében azt sérelmezte, hogy az adólevonási jogát az adóhatóság, majd az elsőfokú bíróság annak ellenére vitatta el, hogy az ügyletek lebonyolítását számlákkal tanúsította, a beszerzett eszközöket az ellenőrzésnek bemutatta.
- [22] A Kúria előrebocsátja: a perben nem volt vitás, hogy a felperes rendelkezik alakilag kifogástalan számlákkal, valamint az azokon szereplő eszközökkel. A jogerős ítélet azt állapította meg, hogy a felperes évekkel a számlákon szereplő teljesítési időpont előtt már tulajdonosa volt az eszközöknek, javíttatta is azokat.
- [23] A Pp. 206. § (1) bekezdése szerint a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak egybevetése alapján állapítja meg; a bizonyítékokat a maguk összességében értékeli, és meggyőződése szerint bírálja el.
- [24] A bizonyítékok hiányos, kirívóan okszerűtlen vagy logikátlan mérlegelése jogszabálysértést valósít meg, ezért a Kúria a felülvizsgálati kérelem alapján vizsgálta, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat hiánytalanul, egymással való összefüggéseiben és ellentmondások nélküli logikai rendben értékelte-e.
- [25] A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság részletesen megjelölte azokat a bizonyítékokat, amelyek objektíve kizárják a számla szerinti időpontra nézve a számlakibocsátó

teljesítését. A felperesi ügyvezető nyilatkozatainak változását a feltárt tényekkel összevetette, ítéleti indokolása logikus, ellentmondásoktól mentes, zárt rendszert alkot. Az általa megállapított tényállás - a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben - a beszerzett bizonyítékokkal összhangban áll. Ezért helytállóan utasította el az elsőfokú bíróság a bizonyítási indítványokat arra hivatkozással, hogy a tényállás további tisztázásra nem szorult.

[26] Az alakilag kifogástalan számlák léte és az eszközök birtoklásának ténye nincs hatással az adóhatósági és bírósági döntés jogszerűségére, mert nem az eszközök beszerzése, hanem ennek számlák szerinti időpontban való megtörténte volt a vitás. A felperes által felajánlott bizonyítékok nem volt alkalmasak az adóhatósági megállapítás megdöntésére, mert egyrészt a számlakibocsátó ügyvezetőjének nyilatkozatai rendelkezésre álltak, de azok valóságtartalma megdőlt, másrészt a felperes ügyvezetőjének férje ügyletekben való közreműködéséről csak az elsőfokú bíróság által értékelt, már az adóhatósági megállapításokra tett, a korábbiaktól eltérő tartalmú nyilatkozatában hivatkozott, ami miatt a tanúvallomás bizonyító ereje eleve kétségesnek mutatkozott. A felperes által megjelölt tanúk vallomása tehát az egyéb bizonyítékok alapján megállapított tényállást nem befolyásolhatta volna.

[27] A Kúria megállapítása szerint az elsőfokú bíróság ítélete megfelel az 5/2016. (IX.26.) KMK véleményben foglaltaknak is, mert az 1. pontjában rögzíti, hogy ha a számlában szereplő gazdasági esemény nem történt meg, akkor nem kell vizsgálni, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókijátszásról, adócsalásról.

[28] Az EUB C-446/15 számú végzésében (Signum Alfa Sped-ügy) rögzítette, hogy „[33] A levonáshoz való jog keletkezéséhez megkövetelt anyagi jogi feltételeket illetően a 2006/112 irányelv 168. cikke a) pontjának megfogalmazásából az következik, hogy a levonási joghoz az szükséges, hogy egyrészt az érdekelt az ezen irányelv értelmében vett adóalany legyen, másrészt pedig az e jog keletkezését megalapozó termékeket és szolgáltatásokat az adóalanynak utóbb adóköteles tevékenységéhez kell felhasználnia, és e termékeket és szolgáltatásokat előbb más adóalanyaknak kellett értékesítenie, illetve nyújtania. Ha e feltételek teljesülnek, főszabály szerint nem utasítható el a levonáshoz való jog (2014. február 13-i Maks Pen ítélet, C-18/13, EU:C:2014:69, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).”

[29] A felperes nem rendelkezett az adólevonási jog anyagi jogi feltételével, mert az ügyletek nem valósultak meg a számla szerinti időpontban, ezáltal nincs olyan termék, amelyet adóköteles tevékenysége keretében az adott ügylet által szerzett be. Ennek megfelelően a jogerős ítélet nem sérti a Héa-irányelvet, és az annak értelmezésére kialakult EUB

ítélkezési gyakorlatban kialakított elveket.
[30] Mindezek figyelembe vételével a Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet megfelel a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályoknak, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [31] A Kúria a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.
- [32] A Kúria a felülvizsgálati eljárási illeték viselésére a felperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a költségmentesség alkalmazása a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kötelezte.
- [33] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. (2) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2019. április 4.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Stefancsik Márta sk.
előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró