

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.224/2014/7.szám

A Kúria a dr. Csilléry Alexandra ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Maczkó Tibor jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. február 18. napján kelt 10.K.26.884/2013/19. számú végzésével kijavított, 2013. szeptember 30. napján kelt 10.K.26.884/2013/14. számú ítélete ellen a felperes által 16. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.26.884/2013/14. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 125.000 (azaz százhuszonötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 261.900 (azaz kettőszázhatvanegyezer-kilencszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2003.-2006. évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra lefolytatott, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a - megismételt eljárásban - 2010. augusztus 13. napján meghozott határozatával a felperest 2.619.000 Ft adókülönbözet, 1.309.000 Ft adóbírság, 2.115.000 Ft késedelmi pótlék és 1.140.000 Ft mulasztási bírság megfizetésére kötelezte, egyidejűleg rendelkezett 5.000 Ft

társas vállalkozások különadója kiutalásáról. A 2003. év vonatkozásában elévülés okán megállapítást nem tett.

A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2010. november 15. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Döntését az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 32.§ /1/ bekezdés a) pontja, 35.§ /1/ bekezdése, 44.§ /5/ bekezdése, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 166.§ /1/-/2/ bekezdései, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 97.§ /4/-/5/ bekezdései, a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXLIV. törvény /a továbbiakban: Gt./ 14.§-a, 149.§-a, a cégnyilvántartásról, a cégnyilvánosságról és a bírósági cégeljárásról szóló 1997. évi CXLV. törvény 3.§ /1/-/2/ bekezdései, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja tv./ 4.§ /1/ bekezdése, 28.§ /1/ bekezdése, 46.§-a, 47.§ /1/, /8/ bekezdései alapján hozta meg.

Indokolása szerint adózó a W. Kft. /a továbbiakban: számlakibocsátó1./ által kibocsátott 40 db számla alapján 2004. évben 525.764 Ft, 2005. évben 377.224 Ft, a L. Kft. /a továbbiakban: számlakibocsátó2./ által kibocsátott 14 db számla alapján 2006. évben 261.072 Ft, összesen: 1.342.600 Ft általános forgalmi adót /áfa/ helyezett levonásba adóbevallásaiban. Valamennyi számla szórólap terjesztésről és készítésről került kiállításra. Adózó a számlák nettó értékét egyéb igénybe vett szolgáltatásként, az áfa értéket előzetesen felszámított adóként számolta el.

Az elsőfokú adóhatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás és bizonyítékok (a számlakibocsátó1. vonatkozásában a számlák, vállalkozói szerződés, a cégjegyzék adatai, képviselőjének: Sz. L., majd felszámolóbiztosának: B.T. I. a nyilatkozatai, az adóhatóság nyilvántartása, a számlaforgalmazók adatai, a számlakibocsátó2. vonatkozásában a számlák, vállalkozói szerződés, a cégjegyzék adatai, a megíúsult kapcsolódó vizsgálat adatai, írásszakértői vélemény) eredményeként helytállóan állapította meg, hogy felperes és a számlakibocsátók között nem valósultak meg a számlákban foglalt gazdasági események, ezért a számlák adólevonási jog alaphizonylatául nem szolgálnak.

A számlakibocsátó1. által kibocsátott 4 számlán a cég elnevezése („bejegyzés alatt” todat hiányában) helytelen, továbbá egy számlatömbből hamarabb állított ki számlát, mint amikor a számlatömböt megvásárolta, egy számlatömböt pedig nem e cég vásárolt. A számlakibocsátó1. képviselője nyilatkozott akként, hogy a reklámanyagot készen kapta a felperestől, de ez ellentétes a felperessel megkötött szerződéssel, amely szerint a számlakibocsátó1. vállalta a szórólapok elkészítését, továbbá ellentétes a szórólap gyártásról kibocsátott számlákkal, de nyilatkozott akként is, hogy ő gyártatta le a reklámanyagokat. Nem tudta azonban megnevezni a nyomdát, ahogyan azt sem, hogy

Nyíregyházán hol, és milyen alkalmi munkavállalókkal terjesztette a lapokat. Az adóhatóság nyilvántartása szerint a számlakibocsátó1. 2004. 2005. években főleg áruértékesítést végzett, a hirdetési anyag nyomtatása tevékenységi köreiben nem szerepelt, bejelentett alkalmazottakról nem tett bevallást, járulékbevallást egy közreműködő tag után teljesített. A társaság iratait a revízió megvizsgálni nem tudta, miután a felszámolóbiztos iratokat nem kapott kézhez. A vállalkozói szerződések mindkét alvállalkozóra vonatkozóan azonos szövegezésűek, konkrét információkat a szerződés időtartamáról, a legyártandó szórólapok paramétereiről, minőségéről, darabszámáról, a terjesztés helyéről, időtartamáról, a terjesztők létszámáról nem tartalmaznak.

A számlakibocsátó2.-nek a számlák kiállítása időpontjában B. Gy. és Kerezsi József volt a képviselője. B. Gy.lakcíme a lakcímnnyilvántartás szerint nem valós, K. J.részéről családtag vette át az idézést, de a vizsgálatokon nem jelent meg. E cég tevékenység körei között a hirdetési anyag nyomtatása nem található meg, alkalmazottakat nem foglalkoztatott, jelenlegi neve B. Kft., és felszámolás alatt áll.

A számlakibocsátó2. számláinak írásképe alapján felmerült a gyanú, hogy azokat ugyanaz a személy állította ki, mint a számlakibocsátó1. számláit. Az adóhatóság írásszakértőt rendelt ki, akinek a számlakibocsátók számláinak közjegyző által hitelesített másolatait adta át a revízió, mivel adózó a számlák eredeti példányait felhívás ellenére sem bocsátotta az ellenőrzés rendelkezésére. Az írásszakértő megállapította, hogy a számlakibocsátó2. számláit a számlakibocsátó1. ügyvezetője: Sz. L. írta. A számlakibocsátó2.-ben Sz. L. sem tulajdonosként, sem alkalmazottként nem dolgozott, e társaság nevében eljárni, számlát kiállítani nem volt jogosult.

A lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként - minden bizonyíték egyenkénti és összesített értékelése alapján - az elsőfokú adóhatóság helytállóan állapította meg, hogy a számlakibocsátók nem készítettek szórólapokat a felperes részére.

A felperes beltagja és képviselője: S. J. volt jogosult a társaság pénzeszközeinek kezelésére, a valótlan tartalmú alvállalkozói számlák bruttó összegét pénztár- kiadásként elszámolta, azonban a számlák teljesítése és tényleges kifizetése nem bizonyított, így ezen, vállalkozásból kivont összegek a képviselő egyéb jövedelmének minősülnek.

Tekintettel arra, hogy bizonyítást nyert a számlákban foglalt gazdasági események valótlansága, így értelmezhetetlenné vált adózó körülmények vizsgálata.

Az alperes megállapította, hogy az eljárás folyamán a felperes egyetlen egy olyan hitelt érdemlő bizonyítékot nem tudott bemutatni, amellyel igazolta volna a szórólapok elkészítését és terjesztését.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését

kérte. Álláspontja szerint a számlakibocsátó1. képviselőjének nyilatkozatai a gazdasági eseményeket teljes körűen alátámasztják. A számlákra vonatkozóan megállapított alaki hibák nem helytállóak, ugyanis gazdasági tevékenység folytatására előtársasági szakban is van lehetőség, a számlatömb forgalmazója nyilvánvaló elírást vétett, a gazdasági esemény megtörténtét pedig nem befolyásolja az, hogy a számlatömb mikor került beszerzésre. Gazdasági tevékenységet a tevékenységi jegyzékben való kifejezett megjelenés nélkül is végezhetett mindkét számlakibocsátó és annak sincs jelentősége, hogy a számlakibocsátó2. számláját ki állította ki.

A felperesi beltag és a számlakibocsátó1. képviselője egyezően nyilatkozott a számlaértékek átadásáról, illetve átvételéről, amelyből következően az adóhatóság a számlák ellenértékét jogsértő módon minősítette a beltag egyéb jövedelmének.

Álláspontja szerint az alperes a tényállást nem tárta fel, jogszabálysértő módon nem hallgatta meg a számlakibocsátó2. ügyvezetőit.

A felperes a perben tanúként kérte meghallgatni a könyvelőjét: K. T., továbbá beltagját és számlakibocsátó1. képviselőjét.

A megismételt eljárásban eljáró elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Indokolásában felperesnek a perben benyújtott okirati bizonyítéka alapján megállapította, téves az adóhatóság azon megállapítása, hogy a határozatban megjelölt számú számlatömböt nem a felperes vásárolta volna meg, e megállapítás azonban álláspontja szerint az ügy érdemi elbírálására nem hatott ki.

Az elsőfokú bíróság rögzítette, hogy sem a közigazgatási eljárások során, sem a perekben nem volt egyetlen olyan korabeli dokumentum, amely hitelt érdemlő adatot szolgáltatott volna arra, hogy gyártásra kerültek a szórólapok és a legyártott lapokat ki, hol, mikor terjesztette volna.

Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint az adóhatóság részletesen megindokolta határozataiban, hogy melyek voltak azok a tények és bizonyítékok, amelyek alapján az értékelt számlák nem minősültek hiteles bizonylatoknak, továbbá azt is, hogy a pénztárból hiányzó adózatlanul felvett készpénzösszeg mely okból minősül a beltag egyéb jövedelmének.

Okszerűen értékelte alperes a számlakibocsátó1. képviselőjének nyilatkozatát, aki semmiféle konkrétumot a szerződés teljesítése kapcsán előadni nem tudott, szállítóleveleket nem nyújtott be, ügynökeit nem tudta megnevezni, ahogyan az alvállalkozóit és a nyomdát sem. A képviselő a gyártással kapcsolatosan ellentétesen nyilatkozott a közigazgatási eljárás során. Az, hogy a szórólapokat ő gyártotta, olyan tény, amellyel már az első nyilatkozattétele alkalmával is ismert és tudott. Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint e képviselő nyilatkozata teljesen hiteltelen, arra tényállást alapítani nem lehetséges, emiatt indokolatlan ismételt meghallgatása és előadásai teljesen szükségtelenné teszik a

számlakibocsátó². ügyvezetőinek meghallgatását is. A felperesi könyvelő meghallgatását az elsőfokú bíróság szintén nem tartotta szükségesnek, mivel könyvelőként a más által kibocsátott számlák hitelessége körében ismerettel nem bírhat. A felperes beltagjának nyilatkozata pedig önmagában a számlák tartalmi hitelességét nem igazolja, annál is inkább, mert tőle elfogulatlan előadás nem várható.

A megismételt eljárásban a felperes teljesítés igazolásokat csatolt, amelyeket az elsőfokú bíróság hiteltelen okiratoknak minősített az okból, hogy valóban korabeli dokumentumok lennének. Azokat ugyanis a felperes a két közigazgatási eljárás, illetve a bírósági alapeljárás során sem csatolta, de rájuk még csak nem is hivatkozott. Nem fogadta el továbbá a számlakibocsátó. képviselőjének nyilatkozatát a pénz átvételére vonatkozóan, mivel az olyan készpénzfizetési számlák kifizetésére vonatkozott, amelyek tartalmi hitelessége megdőlt. Az elsőfokú adóhatóság helytállóan állapította meg tehát, hogy felperes fiktív számlákat használt fel költségei növeléséhez és a házipénztárból való pénz kifizetéséhez. Az elsőfokú bíróság szerint az adóhatóság objektív tények alapján állapította meg, hogy a számlák szerinti gazdasági esemény nem ment végbe és jogszerű jogkövetkezményeket vont le. A pénztárból hiányzó, adózatlanul felvett készpénz összegeket okszerűen és helyesen minősítette a felperesi beltag-magánszemély egyéb jövedelmének, amely megalapozta a felperes szja előleg levonási kötelezettségét. A pénzkezelésre, a Bt. ügyeinek vitelére a beltag volt jogosult, ezért a kifizetett összeg okszerűen csak a beltag jövedelme lehet.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértette a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 213.§-át, ugyanis a Kúria új eljárásra kötelező ítéletében foglaltaknak nem tett eleget, nem vesztegette idejét a kereseti kérelem teljes körű elbírálására, okszerűtlenül és megfelelő bizonyítékok nélkül minősítette jogszerűnek az adóhatóság határozatát, a valós tényekkel szemben vélelmezett, fiktív tényállásra alapította ítéletét.

A Bt. üzletvezetője terhére tett adó-megállapítást sérelmező kereseti kérelem változatlanul elbírálatlan maradt. Az elsőfokú bíróságnak meg kellett volna állapítania, hogy e határozati megállapításnak nincs tényalapja, illetve azt nem támasztja alá az Art. 97.§ /4/-/6/ bekezdése szerinti bizonyítás. A rendelkezésre álló bizonyítékok nem a beltag bevételszerzését támasztják alá, hanem éppen ellenkezőleg kizárják azt.

A felperes sérelmezte, hogy a beltagot mind a közigazgatási eljárásban, mind a perben legalapvetőbb jogorvoslati jogaitól is megfosztották azzal, hogy nem hallgatták meg, amellyel sérült az Art. 87.§ /1/ bekezdés a) pontja, 100.§-a, 136.§-a, a közigazgatási

hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 15.§ /1/ bekezdése, 98.§-a, az Alkotmány 57.§ /5/ bekezdése.

A felperes felülvizsgálati kérelmében megismételte és részletezte a kereseti kérelmében foglaltakat mind a két számlakibocsátó vonatkozásában. Álláspontja szerint nem volt olyan bizonyítéka az adóhatóságnak, amely a határozatában foglalt jogkövetkezményeket megalapozta volna, ezzel szemben a szórólapok senki által nem vitatottan elkészültek és terjesztésre kerültek, a nevezett két cég számláin kívül ezen tevékenység elvégzésével kapcsolatban más költség adózónál nem merült fel, a számlakibocsátó 1. a gazdasági eseményt és az ellenérték kiegyenlítését elismerte és visszaigazolta, nem merült fel adat arra vonatkozóan, hogy a számlák a nyilvántartásaiban nem szerepelnének, ahogyan arra sem merült fel adat, hogy a számlakibocsátóknál ne kerültek volna bevételezésre az átvett összegek. Így az Szja tv. 4.§ /1/ bekezdésének alkalmazását tényállás nem támasztotta alá.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Elsődlegesen rögzíti a Kúria a következőket: a bíróság a polgári ügyek körében felmerült jogvitát erre irányuló kérelem esetén bírálja el, feladata a jogvitákban a felek jogainak érvényesítése. A bíróság a felek által előterjesztett kérelmekhez és jognyilatkozatokhoz kötve van /Pp. 2.§ /1/ bekezdése, 3.§ /1/-/2/ bekezdései/, a keresetről a per érdemében ítélettel határoz, az írásbafoglalt ítéletnek tartalmaznia kell az ítélet rendelkező részét és indokolását /Pp. 212.§ /1/ bekezdés/, 220.§ /1/ bekezdés d. pont/. Az ítéletben foglalt döntésnek ki kell terjednie a perben érvényesített valamennyi kereseti kérelemre, azonban a döntés nem terjedhet túl a kereseti kérelmen /Pp. 213.§ /1/ bekezdés, 215.§/.

A Kúria a felperes keresete, az elsőfokú bíróságot új eljárásra utasító Kfv.I.35.435/2011/6. számú kúriai döntés, e per jogerős ítélete illetve a felülvizsgálati kérelem összevetése alapján megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a felperes keresetét teljes körűen elbírálta, döntése valamennyi keresetrészre kiterjedt és azt részletesen meg is indokolta.

A bírósági felülvizsgálathoz megkívánt feltételeket határozta meg a Legfelsőbb Bíróság Közigazgatási Kollégiumának KK 31. számú állásfoglalása, amely további alkalmazását a 6/2010.(XI.25.) Közigazgatási jogegységi határozat a Legfelsőbb Bíróság által hozott egyes jogegységi határozatokról és állásfoglalásokról címmel 2010. november 25-től megtiltotta. Ennek indokát a Közigazgatási Kollégium - egyebek mellett - abban jelölte meg, hogy e KK

állásfoglalás a meghozatala óta bekövetkezett jogszabályváltozásokra figyelemmel meghaladottá vált. A KK 31. azt tartalmazta, hogy eljárási jogszabálysértés miatt csak akkor van helye hatályon kívül helyezésnek, ha az eljárási jogszabálysértés a bírósági eljárásban nem orvosolhatóan olyan jelentős, hogy a döntés érdemére kihat. E tartalom a Pp. 339.§ /1/ bekezdésébe került 2012. február 1-től, és a módosítás szerint, ha törvény ettől eltérően nem rendelkezik, a bíróság - az ügy érdemére ki nem ható eljárási szabály megsértésének kivételével - a jogszabálysértő közigazgatási határozatot hatályon kívül helyezi, és szükség esetén a közigazgatási határozatot hozó szervet új eljárásra kötelezi. A felperesnek tehát a perben a Pp. 164.§ /1/ bekezdése alapján azt kellett bizonyítania, hogy az adóhatóság az ügy érdemi elbírálására kiható eljárási jogszabálysértéseket követett el.

Kiemeli a Kúria, hogy míg a közigazgatási eljárásban a fél előadása az Art. 97.§ /5/ bekezdése értelmében bizonyíték, addig a perben a Pp. 324.§ /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 166.§ /1/ bekezdése alapján nem, azaz állításait felperes bizonyítani köteles. Mindezek folytán a felperesnek egyrészt igazolnia kellett, hogy a hatóság eljárási jogszabálysértéseket követett el, másrészt, hogy azok az ügy érdemi elbírálására kihatottak.

A jogerős ítélet tartalmazza, hogy „a közigazgatási szerv a relevans bizonyítási eljárást a tényálláshoz szükséges mértékben lefolytatta, a tényállást annak alapján helyesen állapította meg, amelyből az irányadó jogszabályok megfelelő alkalmazásával helytálló következtetésre jutott”. Az adóhatóság okiratokat, nyilvántartásból adatokat szerzett be, meghatározott személyeket nyilatkoztatott, szakértői bizonyítást rendelt el, kapcsolódó vizsgálatot kezdeményezett, amelynek megíúsulása okát is tartalmazza a másodfokú határozat, ahogyan azt is, hogy a számlakibocsát2.-nek a számlák kiállításának időpontjában eljáró képviselőit miért nem tudta nyilatkoztatni (8., 9. oldalak). Azon - felperes által nem cáfolt - tény alapján, hogy egyetlen korabeli dokumentumot, amely hiteltérdemlő adatot szolgáltatott volna a számlák szerinti tevékenységekre, a felperes nem tárt elő, az adóhatóság az ügy érdemi elbírálására kiható eljárási jogszabálysértést nem követett el azzal, hogy a felperes beltagját nem nyilatkoztatta. A felperest a közigazgatási eljárásban jogi képviselő képviselte, és nem merült fel arra vonatkozóan adat, hogy az adózó illetve jogi képviselője a közigazgatási eljárásban nyilatkozataik előterjesztésében akadályoztatva lettek volna, a felperes jogorvoslati jogát pedig gyakorolta.

A Kúria megállapította, felperes az adóhatóság eljárásában az Art.-nek illetve a Ket.-nek az ügy érdemi elbírálására kiható megsértését, azaz eljárási jogszabálysértést nem bizonyított, amely miatt az elsőfokú bíróság a határozatok hatályon kívül helyezéséről

nem rendelkezhetett.

Az Áfa tv. 32.§-ának /1/ bekezdés a.) pontja értelmében a 34.§ szerinti adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az adóösszeget, amelyet a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatás-nyújtás során egy másik adóalany rá áthárított. A 35.§ /1/ bekezdés a.) pontja alapján az adólevonási jog - ha az adózás rendjéről szóló törvény másként nem rendelkezik - kizárólag az előzetesen felszámított adó összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában gyakorolható. Ilyen dokumentumnak minősül az adóalany nevére szóló számla, egyszerűsített számla, és számlát helyettesítő okmány. Az Áfa tv. 43.§-ának /5/ bekezdése szerint a számlára, az egyszerűsített számlára a Sztv.-nek a számviteli bizonylatra vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni.

Az Sztv. 15.§-ának /3/ bekezdése alapján a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállók által is megállapíthatóknak kell lenniük /a valódiság elve/. Az Sztv. 166.§-ának /2/ bekezdése értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie.

Az ellenőrzés folyamán a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani (Art. 97.§ /4/ bekezdése), az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket veszi figyelembe, minden bizonyítékot súlyának megfelelően értékel, döntését valósághű tényállásra alapozza (Ket. 2.§ /3/ bekezdés).

A felperesnél lefolytatott ellenőrzés során az adóhatóság bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy a határozatokban megjelölt számlák nem hiteles bizonylatok, nem nyert bizonyítást, hogy a számlákon szereplő gazdasági események a valóságban megtörténtek volna.

A bíróság a Pp. XX. fejezetének speciális szabályai alapján közigazgatási perben a felülvizsgálni kért határozatok jogszerűségéről dönt a Pp. 3.§ /1/ bekezdése, 121.§ /1/ bekezdés c.) pontja, 330.§ /2/ bekezdése alapján. A felperesnek az általa indított perben a Pp. 164.§ /1/ bekezdése alapján keresetét bizonyítania kellett, az alperes /bizonyítékokon alapuló/ megállapításával szemben azt, hogy az adóhatóság bizonyított tényállása téves, hiányos, és az általa befogadott számlák valós gazdasági esemény hiteles bizonylatai. Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét bizonyítatlansága okán elutasította.

A jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben

perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. Közigazgatási perben az elsőfokú bíróság a határozatok jogszerű illetve jogsértő voltáról dönt a kereseti kérelem keretei között (Pp. 213.§, 339.§), a felülvizsgálati eljárásban pedig a Kúria a jogerős ítéletet vizsgálja felül a felülvizsgálati kérelem keretein belül (Pp. 270.§), a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye (Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése).

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria nem állapított meg.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése helyes alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, a Pp. bizonyítási eljárásra vonatkozó jogszabályhelyeinek mindenben megfelelő bizonyítást folytatott, a perben biztosítva a feleknek jogaik teljes körű gyakorlását. A bíróság a bizonyítási indítványhoz nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, vagy a már elrendelt bizonyítás lefolytatását (kiegészítését, megismétlését), ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen. A bíróság a polgári perben alakszerű bizonyítási szabályokhoz, a bizonyítás meghatározott módjához vagy meghatározott bizonyítási eszközök alkalmazásához nincs kötve, szabadon felhasználhatja a felek előadásait, valamint felhasználhat minden egyéb bizonyítékot, amely a tényállás felderítésére alkalmas /Pp. 3.§ /4/-/5/ bekezdés/. Az elsőfokú bíróság részletes és okszerű indokát adta a tanúbizonyítás mellőzésének.

A felperesnek az Art. 44.§-a alapján, amint arra az alperes és elsőfokú bíróság helytállónan rámutatott, megfelelő okiratokkal kellett volna bizonyítania, hogy a számlák kiállítása az azokban feltüntetett adatokkal egyező, valós gazdasági ügyletek alapján történt. A felperes azonban okiratokkal a számlái hitelességét nem tudta bizonyítani, az indítványozott tanúbizonyítása a konkrét bizonylatok és ügyletek hitelességének igazolására alkalmatlan bizonyítási eszköz, amint azt az ítélet helytállónan tartalmazza (a számlákat nem a könyvelője állította ki, a számlakibocsától. képviselőjét az adóhatóság többször nyilatkoztatta, a felperes beltagjának nyilatkozata a számlák tartalmi hitelességét önmagában nem igazolhatja).

Az elsőfokú bíróság a közigazgatási eljárásban lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést a kereseti kérelem keretei között, a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűnek minősítette. Az ítéletében a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint nem iratellenes,

pontos tényállást rögzített, részletezte az első- és másodfokú közigazgatási szerv eljárását, a lefolytatott bizonyítási eljárást, a bizonyítékok értékelését, a meghozott döntéseket. A pertörténet sorában ismertette részletesen a felperes keresetét, bizonyítékait és bizonyítási indítványait, az alperes ellenkérelmében foglaltakat, a lefolytatott bizonyítási eljárást, a felek előadását. Részletezte azt is, hogy a már elévült időszakban a számlakibocsátó által kibocsátott számlák írásképe mely további, a felperes felé számlát kiállító cégek számláin szereplő írásképpel azonos.

Az elsőfokú bíróság nemcsak megjelölte, hanem ismertette is az általa alkalmazott jogszabályokat, jogi indokolása során ütköztette a tényállási elemeket a jogszabályokkal, vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, részletezte a bizonyítási teherviselést, és logikusan megindokolta a - Pp. 164.§-ának /1/ bekezdésére alapított - keresetet bizonyítottság hiánya okából elutasító döntését. Jogi álláspontját, amely szerint jogszerűen állapította meg az adóhatóság, hogy felperes (a határozatokban megjelölt) hiteltelen számlákra jogsértő módon alapította adólevonási jogát, és körültekintő eljárást az ügyleteknél nem tanúsított, illetve, hogy az adóhatóság objektív tényekre alapította döntését, és megfelelő jogkövetkezményt alkalmazott, közérthetően kifejtette, utalva az Európai Unió Bíróságának C-80/11. számú ítéletére is.

Az elsőfokú bíróság részletes és helyes jogi indokolással értékelte jogszerűnek az alperes döntését a felperes pénztárából hiányzó, a vállalkozásból és az adózás alól kivont összegre vonatkozóan is.

A felperes keresetét nem bizonyította, így az csak igazolatlan féli előadás maradt. A számlákon feltüntetett gazdasági események felek közötti megtörténtének bizonyítása hiányában, azaz fiktív adóköteles tényállás esetén, hiteltelen számlák birtokában az adólevonás joga nem gyakorolható. A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása során a Pp. minden vonatkozó rendelkezését teljesítette, döntése a bizonyítékok teljes körű és okszerű értékelésén alapszik, indokolása hiánytalan, így a bizonyítékok felülmérlegelésére nincsen helye.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2015. február 26.

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