



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

ítélete

Az ügy száma: Kfv.I. 35.274/2021/5.

A tanács tagjai: Dr. Hajnal Péter a tanács elnöke;

Dr. Heinemann Csilla előadó bíró;

Huszárné Dr. Oláh Éva bíró

A felperes: Felperes1

Cím2

A felperes képviselője: Posza Ügyvédi Iroda (eljáró ügyvéd: Dr. Posza Éva Erika ügyvéd)

Cím4

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(cím.)

Az alperes képviselője: jogtanácsos

(Cím3.)

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 25. sorszám alatt

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Pécsi Törvényszék 7.K.700.476/2020/22. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Pécsi Törvényszék 7. K. 700.476/2020/22. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 nap alatt 350.000 (háromszázötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak- külön felhívásra-1-686.600(egymillió-hatszáznyolcvanhatezer-hatszáz) forint le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperesnél az adóhatóság 2007. január 1. és 2009. december 31-e közötti időszakra bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.

[2] Az ellenőrzést megelőzően a NAV Dél-Dunántúli Regionális Bűnügyi Igazgatósága Somogy Megyei Osztálya a Btk. 310. § (1) bekezdésébe ütköző és (3) bekezdés szerint minősülő adócsalás büntette és más bűncselekmények elkövetésének megalapozott gyanúja miatt nyomozást rendelt el, miután a gyanúsított személyek fiktív számlákat állítottak ki, többek között a felperesnek. A felperes a vizsgált időszakra vonatkozó iratait a nyomozóhatóság 2010. szeptember 6. napján lefoglalta, majd a vádemelés miatt az a Kaposvári Bíróságra került benyújtásra, ahol az elsőfokú hatóság azt teljeskörűen átvizsgálta. A nyomozás során kirendelt igazságügyi könyvszakértő megállapította, hogy a felperes 2007-ben és 2008-ban az cég1-től (továbbiakban: Bt.), 2009-ben a Kft.-től (továbbiakban: Kft.) fogadott be fiktív számlákat. A Kaposvári Városi Ügyészség vádat emelt adóbevételt jelentős mértékben csökkentő, folytatólagosan elkövetett adócsalás büntette és más bűncselekmények miatt, többek között a felperes törvényes képviselője ellen, miután a felperes könyvelésébe 2007., 2008., 2009. években fiktív számlákat fogadott be.

[3] Az adóhatóság felhasználta a Bt. törvényes képviselőjének büntető eljárás során gyanúsítottként tett vallomását, melyben arról nyilatkozott, hogy a Bt. nevében kiállított számlák mögött valós gazdasági esemény nem volt. Egyező vallomást tett a Kft. ügyvezetője, elismerte, hogy a társaságban semmilyen tevékenység nem folyt, kizárólag számlázás és a céget valójában név irányította. A kiállított számlák után sikerdíjat kapott és ugyan a felperes átutalta a számlák ellenértékét, azonban a számlák összegét az átutalás megérkezésének napján az ügyvezető felvette, majd ismerősen keresztül a sikerdíjak levonása után visszajuttatta a felperes törvényes képviselőjének.

[4] A fenti tényállás alapján az adóhatóság a felperes terhére 2007., 2009. évekre vonatkozóan általános forgalmi adónemben 16.686.000,-Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, mely után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

[5] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 1842242757/2012. számú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta. Felperes fellebbezésével összefüggésben rögzítette, hogy az elsőfokú hatóság a tényállás tisztázási kötelezettségét teljesítette, a levont jogkövetkeztetései helytállóak és a felperes által indítványozott többletbizonyítás szükségtelen. Cáfolta azt a felperesi álláspontot, hogy az elsőfokú hatóság bizonylatok, illetve eredeti bizonylatok vizsgálata nélkül hozta meg döntését, ugyanis az elsőfokú határozat indokolása rögzítette, hogy a felperes lefoglalt iratait a revízió a Kaposvári Városi Bíróságon vizsgálta meg. Tévesnek tartotta azt a felperesi álláspontot is, hogy a büntető eljárás során beszerzett bizonyítékokra ne alapozhatná megállapításait, a szabad bizonyítás elvéből következik, hogy bármely bizonyíték alkalmas lehet a tényállás tisztázására és bizonyítására, így a büntető eljárás során beszerzett bizonyítékok, a terheltek vallomásai, s a büntető eljárásban kirendelt igazságügyi szakértő megállapításai is.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[6] A felperes keresetében azt kifogásolta, hogy az adóhatóság kizárólag a büntető eljárásban a nyomozó hatóság által feltárt és értékelt bizonyítékokat vette figyelembe, a felperes által kért bizonyítási indítványok teljesítését mellőzte. Vitatta név-nek és név1-nek a nyomozati eljárás során tett vallomásait, és kitért arra, hogy név1 a bírósági eljárásban már eltérő vallomást tett, amelyben arról nyilatkozott, hogy a társaságnak volt eszköze, illetőleg fizikai munkaereje a szerződésben vállalt munka elvégzésére, így utalt arra, hogy a munkaügyi felügyelőség több alkalommal bírságolta a számlákat kibocsátó társaságokat szabálytalanul foglalkoztatott munkavállalók miatt. Felperes sérelmezte, hogy az alperes a nyomozóhatóság által lefoglalt könyvelési anyagot nem vizsgálta át, ezzel megsértette az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97. § (3)-(4) bekezdésében foglaltakat, mivel a felperes javára szolgáló tényeket nem tárta fel. A felperes érvelése szerint az alperes által felhasznált bizonyítékok alkalmatlanok az alperesi határozat alátámasztására.

[7] Az alperes ellenkérelme a kereset elutasítására irányult.

[8] A bíróság a per tárgyalását a Kaposvári Járásbíróság előtt név és társai ellen folyamatban volt büntető ügy befejezéséig felfüggesztette. A büntető ügy a Kaposvári Törvényszék 2.Bf.235/2019/20/I. számú jogerős ítéletével 2019. november 28. napján fejeződött be, melyben a felperesi képviselőt is bűnösnek találták több rendbeli adócsalás büntetében és vétségében és számvitel rendjének megsértésének büntetében, valamint magánokirat hamisítás vétségében.

Az elsőfokú ítélet

[9] A bíróság a felperes keresetét elutasította.

[10] A felperesi könyvelési iratanyag megismerésével összefüggésben utalt arra, hogy az adóhatóság a Kaposvári Járásbíróságon az iratokat áttanulmányozta, azokról másolatokat készített, így nem megalapozott az a felperesi álláspont, hogy az alperes és az elsőfokú

hatóság a könyvelési iratanyag ismerete nélkül hozta volna meg határozatát. Rögzítette, hogy az alperes tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének a szükséges és lehetséges mértékben eleget tett, jogszerűen használta fel a büntető eljárásban keletkezett okiratokat, így név és név1 gyanúsítottai vallomásáról készült jegyzőkönyvet, valamint az igazságügyi könyvszakértői véleményt. Az ekként beszerzett bizonyítékok egyenként és összességükben történő értékelése alapján megalapozottan jutott arra a következtetésre, hogy a Bt.-től, valamint Kft.-től befogadott számlák alapján a felperes 2007., 2009. adóévekben nem volt jogosult az adólevonási jog gyakorlására.

[11] Hangsúlyozta, hogy a legfontosabb értékelendő szempont az volt, hogy az a gazdasági esemény, amelyre az adólevonási jog vonatkozott, valós volt-e, a számlában szereplő felek között és az abban lévő tartalommal valósult meg. A gazdasági események valótlanságát a számlákat kiállító gazdasági társaságok képviselői maguk erősítették meg, és ezt támasztotta alá a nyomozati szakban beszerzett igazságügyi könyvszakértői vélemény is. Fentiekben túl utalt arra a bíróság, hogy az alperes kapcsolódó vizsgálatot is végzett a számlakibocsátóknál, amely kapcsolódó vizsgálatok eredménye is a fentieket erősítette meg, ezen túlmenően a büntető bíróság ítélete is igazolta az alperesi határozatban foglaltakat.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[12] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, az ítélet hatályon kívül helyezése, a felperes kereseti kérelmének teljesítése érdekében. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértette a Pp. 221. § (1) bekezdésében foglaltakat, mivel a felperes által felajánlott bizonyítékok mellőzését nem indokolta. Helytelenül értékelte, hogy az alperes határozatainak meghozatala során betartotta az Art. 1. § (7), 2. § (1) bekezdésében, valamint 97. §-ban foglaltakat. Kifogásolta, hogy kizárólag a büntető eljárás során felvett tanúvallomásokra, szakértői véleményekre alapozva hozta meg a bíróság a döntését és nem rendelte el az általa indítványozott tanúk meghallgatását. A határozat érdemét érintően hivatkozott az Európai Unió Bíróságának C-80/11., és C-142/11. egyesített ügyekben hozott döntésében foglaltakra.

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

A Kúria döntése és jogi indokai

[14] A felperes felülvizsgálati kérelme alaptalan.

[15] A Kúria mindenekelőtt rögzíti, hogy a rendkívüli jogorvoslati eljárásban jogszerűségi felülvizsgálatot végez, azt vizsgálja, hogy az jogerős ítélet a fél által megjelölt jogszabályi rendelkezéseknek megfelel-e, és a Pp. 275. § (1) és (2) bekezdései értelmében a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A szabad bírói mérlegeléssel megállapított tényállás – ha az nem iratellenes vagy logikátlan – felülvizsgálata nem lehet eredményes. A felülvizsgálati eljárásban ugyanis a bizonyítékok felülmérlegelésének nincs helye, nincs lehetőség a bizonyítás adatainak újabb

egybevetésére és értékelésére, a felülvizsgálat csak arra szorítkozhat, hogy a mérlegelés körébe vont adatok, tények értékelésénél nincs-e nyilvánvalóan helytelen következtetés. A Kúria a felülvizsgálati kérelem alapján azt vizsgálta, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat teljeskörűen, egymással való összefüggéseiben és ellentmondások nélküli logikai rendben értékelve utasította-e el a keresetet.

[16] Az elsőfokú bíróság vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványait, a büntető eljárásban keletkezett iratokat, vallomásokat, amelynek során a bizonyítékokat a Pp. 206. § (1) bekezdésének megfelelően a maguk összességében értékelte és helyesen jutott arra a következtetésre, hogy a kereset nem alapos. Az elsőfokú bíróság a pontosan és törvényesen megállapított tényállásból helytálló jogi következtetést vont le. Döntését a szükséges mértékben, kellő részletességgel megindokolta.

[17] Téves az a felperesi álláspont, hogy a bíróság a tényállása megállapításakor ne vehetné figyelembe a büntető eljárásból származó vallomásokat, iratokat. A polgári peres eljárás során a bíróság a Pp. 4.§ (1) bekezdése szerint jár el, így őt sem köti határozatának meghozatalában más hatóság döntése vagy a fegyelmi határozat, illetve az azokban megállapított tényállás, azzal azonban, hogy határozatában nem állapíthatja meg, hogy az elítélt nem követte el a terhére rótt bűncselekményt; azaz a büntetőügyben hozott ügydöntő határozatnak kötőereje van a bűnösség kérdésében.

[18] Ennek következtében a Pp. XX. fejezetének hatálya alá tartozó perekben, tekintettel a Pp. 324.§ (1) bekezdés utaló szabályára, az adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata során a bíróság nem zárhatja ki az alperes által felhasznált bizonyítékok köréből a büntetőeljárás során keletkezett tanúvallomásokat, szakértői véleményt. A bizonyítékok értékelése körében vizsgálni kell azt is, hogy valamely más eljárásból beszerzett bizonyíték elégséges-e a határozati megállapítás alátámasztására. Jelen ügyben azonban az adóhatóság széles körű bizonyítást folytatott és a beszerzett /fentebb már ismertetett/ bizonyítékainak csak egy részét képezték a más eljárásból származó bizonyítékok. Azokat az egyéb bizonyítékokkal összevetve, a bizonyítékok összességének keretei között megfelelően értékelte. Nem állapítható meg jogszabálysértés a tekintetben sem, hogy a büntetőeljárásban tett vallomásokra, a szakértői megállapításokra figyelemmel, végső során a bűnösséget megállapító ítéletre figyelemmel további bizonyítást nem rendelt el. A Kúria az elsőfokú bírósággal egyezően megállapította, hogy a büntetőeljárásban keletkezett iratok az Art. 97.§ (5) bekezdése folytán bizonyítékként felhasználhatók voltak, melyek vonatkozásában a felperest jogsérelem nem érte, az elsőfokú bíróság ítéletét csak azokra a bizonyítékokra alapította, melyek a felperes által a hatósági eljárásban megismerhetők voltak.

[19] Nem terhelte a bíróságot a büntető eljárás iratainak beszerzése és vizsgálata, mivel a közigazgatási bíróság feladata a határozat jogszerűségének kereset mentén történő vizsgálata, az ebben az eljárásban feltárt bizonyítékok megvizsgálása és abból a szempontból történő értékelése, hogy alátámasztják-e a határozatban rögzített tényállást. A felperes nem jelölte meg, hogy a büntető eljárásból milyen számára előnyös, javára figyelembe veendő körülmény kerülhetne feltárára, illetve azt sem állította, hogy a büntető iratok között további olyan dokumentumok lennének, amik eltérő tényállás megállapítására vezetnének.

[20] Nem állapítható meg jogszabálysértés amiatt sem, hogy az adóhatóság a felperes iratainak lefoglalása miatt azokat a büntető eljárást lefolytató bíróság irodájában vizsgálta át. A felperes az irat átvizsgálása, beszerzés körében nem tudott megjelölni olyan hiányosságot, mely a határozat érdemét, ebből kifolyólag az ítélet helytállóságát befolyásolta volna.

[21] A felperes felülvizsgálati kérelmében ténylegesen a bizonyítékoknak az elsőfokú bíróság értékelésétől eltérő értékelésére és a saját álláspontjának elfogadására irányult. A Kúria szerint azonban a jogerős ítélet eleget tesz a perrendi követelményeknek, a tényállást helytállóan rögzíti, iratellenes megállapítást, okszerűtlen, vagy logikátlan érvelést, következtetést nem tartalmaz és maradéktalanul megfelel a Kúria által kialakított és követett bírói gyakorlatnak.

[22] A felperes által is hivatkozott Európai Unió Bírósága állandóvá vált és követett ítélkezési gyakorlata szerint az adókijátszás, az adókikerülés és a visszaélések elleni küzdelem a héairányelv által elismert és támogatott célok közé tartozik. Ennélfogva a nemzeti hatóságoknak és bíróságoknak meg kell tagadniuk az adólevonási jog által biztosított előnyt, ha objektív körülmények alapján megállapítható, hogy e jogra csalárd módon vagy visszaélésszerűen hivatkoztak.

[23] Mindezek folytán a Kúria megállapította, hogy a jogerős ítélet nem sérti a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályi rendelkezéseket, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[24] *Amennyiben az elsőfokú bíróság helyes és okszerű bizonyítéktértékelés útján bemutatja, hogy az adóhatóság a tényállást kellő mélységben feltárta és a bizonyítékokat helytállóan értékelte az elsőfokú ítélet felülmérlegelésére nincs lehetőség.*

Záró rész

[25] A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.

[26] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viselésére a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kötelezte a felperest.

[27] 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.

[28] Az ítélettel szembeni felülvizsgálatot a Pp. 271. § (1) bekezdés e) pontja zárja ki.

Budapest, 2021. szeptember 9.

Dr. Hajnal Péter s.k. a tanács elnöke; Dr. Heinemann Csilla s.k. előadó bíró; Huszárné dr. Oláh Éva s.k. bíró