



Kfv.V.35.424/2008/5.szám

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Csányi, Rátkai & Zala Ügyvédi Iroda /ügyintéző jogi képviselő1 ügyvéd /cím1/ által képviselt felperes1 /cím2/ felperesnek a dr. Selényi Szilvia és Dr. Gallovich Noémi jogtanácsosok által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala Hatósági Főosztály Kizárólagos Illetékességi Ügyek Főosztálya /cím3/ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság által 2008. május 27. napján hozott 13.K.35.228/2007/4. számú ítélet ellen a felperes által 5. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson – meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 13.K.35.228/2007/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy – külön felhívásra - fizessen meg az államnak 1.428.900 /egymillió-négy százhuszonnyolcezer- kilencszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

*A felperes, mint külföldön nyilvántartásba vett adóalany a 2/1993. /I.13./ Kormányrendeletre /a továbbiakban: Knyr./ alapítottn 2005. június 30. napján 2004. évre általános forgalmi adó /a továbbiakban: áfa/ visszatérítés iránti kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz, amelyhez 1 db értesítőt, 7 db banki bizonylatot és 3 db eredeti számlát /egyéb1, P 3550*000251, P 3550*000262/ csatolt.*

Az elsőfokú adóhatóság a felperes kérelmét elutasította. Határozatát azzal indokolta, hogy az egyéb1 számú számlát olyan belga illetékességű társaság állította ki, amely Magyarországon az 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ hatálya alá tartozó gazdasági tevékenységet végzett. Ezért - az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ be kellett jelentkeznie adóalanyként, az általa nyújtott szolgáltatás Magyarországon teljesült, tehát nem volt jogosult áfa-felszámítására. A egyéb2 számlák kapcsán arra hivatkozott, hogy ezeket a számlakibocsátó idegen nyelven állította ki, a bizonylatokon nem szerepelnek a példányok sorszámai sem.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2006. június 26-án hozott 8990298883/2006. számú /7247234784 bárkódszámú/ határozatában az elsőfokú határozatot – az indokolás kiegészítésével helybenhagyta. A kiegészítés arra vonatkozott, hogy a felperes által utóbb magyar nyelven benyújtott számlák nem felelnek meg a 77/388/EGK Irányelv 22. Cikk /3/ bekezdés b/ pontjában /a továbbiakban: 6. Irányelv/ foglaltaknak, mivel nem tartalmazzák a számlákban szereplő gazdasági esemény teljesítésének dátumát, a bizonylatok nem hitelesek.

A felperes az előzőekben megjelölt adóhatósági határozatok ellen bírósági felülvizsgálat iránti kérelmet nyújtott be, amelyben kizárólag a egyéb2 számlák kapcsán kérte az adóhatósági határozatok megváltoztatását, az áfa-visszatérítés iránti kérelme teljesítését.

A felperes keresete alapján eljáró Fővárosi Bíróság a 2007. április 4. napján hozott 11.K.34.200/2006/8. sorszámu jogerős ítéletében az alperes 7247234784 számú határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Azt állapította meg, hogy a 2004. május 1-től – Magyarország Európai Unióhoz történő csatlakozásától – a magyar adójogszabályok már nem tartalmazhattak volna magyar nyelven történő számla-kiállítás kötelezettséget, és rögzítette azt is, hogy mivel a teljesítési időponttal kapcsolatos hiányosságot kizárólag az alperesi határozat tartalmazza, erre a felperes a közigazgatási eljárás során érdemben nem reagálhatott. Az új eljárás lefolytatására nézve iránymutatást adott, amelyben – többek között - azt is előírta, hogy a felperes kérelme azon okból, hogy a bizonylatok angol nyelven kerültek kiállításra, nem utasítható el.

Az új eljárásban hozott elsőfokú határozatban az adóhatóság a felperes áfa-visszatérítésre irányuló kérelmét elutasította. Határozatát azzal indokolta, hogy a felperes a hiánypótlási felhívásban foglaltaknak nem tett eleget, mert nem küldte meg az új eljárás lefolytatásához szükséges egyéb2 eredeti számlákat, a teljesítési időpont megállapításához szükséges kiegészítő bizonylatokat, a szolgáltatás tényleges tartalmának megítéléséhez szükséges szerződést és a dokumentumok hiteles fordításait, a fuvarokmányok másolatát, és nem nyújtott be nyilatkozatot arra nézve, hogy a egyéb2 számlákon leszámolt szolgáltatások kapcsolódnak-e adóalanykénti bejelentkezéséhez. Az egyéb1 sorszámu számla kapcsán az elutasítást a korábbi határozatába foglaltakkal azonosan indokolta.

A felperes az elsőfokú határozat ellen a egyéb2 számlák tekintetében nyújtott be fellebbezést. Arra hivatkozott, hogy „adminisztrációs hiba miatt” nem tudta az adóhatóság rendelkezésére bocsátani a hiánypótlási felhívásba foglalt dokumentumokat. Fellebbezés kiegészítésében előadta, hogy a egyéb2 eredeti beszerzési számlák számviteli osztályán elvesztek, ezért a szállítótól hiteles másolatát kért az eredeti számlák pótlására. Ezeket becsatolta, benyújtotta a beszerzési számlák és mellékletek hiteles magyar fordítását, az „általános beszerzési megállapodás” fordítását, gazdasági tevékenységének magyarázatát, a beszerzett áruk szállítására vonatkozó dokumentumokat, és nyilatkozott az utaláshoz szükséges bankszámláról is.

Az alperes a 2007. október 11. napján hozott 8990525411/2007. számú /4008568654 bárkódszám/ határozatában az elsőfokú határozatot – az indokolás megváltoztatásával – helybenhagyta.

Döntését azzal indokolta, hogy a Knyr. 3.§ /2/ bekezdés ca/ pontja értelmében az adó visszaigénylési jog gyakorlásának feltétele az eredeti számla csatolása. A felperes azonban a nevére szóló eredeti számlákat nem nyújtotta be, ezek hiteles másolattal nem pótolhatók, ezért az elsőfokú határozat megalapozott és jogszerű döntést tartalmaz.

A felperes keresetében kérte az új eljárás eredményeként hozott adóhatósági határozatok megváltoztatását és az adóhatóság kötelezését az általa visszaigényelni kért áfa visszatérítésére, és ezen összeg után járó kamatok megfizetésére.

Az volt a jogi álláspontja, hogy az alperes megkülönböztető módon járt el akkor, amikor a külföldi adóalanytól a termékértékesítés bizonyítékeként nem fogadott el egy belföldi adóalanyok esetében általánosan elfogadott áfa-visszaigénylésre jogosító okirati bizonyítékot. Az alperes eljárása és érdemi döntése nem felel meg az Art. 1.§ /3/ bekezdésében, a 2006. január 16-án kiadott és az elveszett számlák pótlására vonatkozó APEH tájékoztatóban, az Európai Bíróság C-361/96, C-85/95 számú ítéletében foglaltaknak. Hivatkozott arra, hogy az alapeljárás során az eredeti számlák még megvoltak, csak ezt követően vesztek el, és a benyújtott bizonylatok az eredeti számlákkal azonos hatályúak.

A Fővárosi Bíróság a 2008. május 27. napján hozott 13.K.35.228/2007/4. számú ítéletében a felperes keresetét elutasította. Az volt a jogi álláspontja, hogy csak az eredeti számla szolgálhat adó-visszatérítés alapjául, ennek hiányában az igény nem érvényesíthető. A Knyr. 3.§ /2/ bekezdés c/a/ pontja, illetve a 6. Irányelv 3. Cikk a/ pontjának kogens rendelkezései nem értelmezhetők akként, hogy a jogszabályokban kizárólagosan megjelölt bizonylat helyett más is elfogadható lenne. A felperes tévesen hivatkozott arra, hogy az adóhatóság diszkriminálta volna. A adó-visszatérítésnél meg kell akadályozni az adókijátszást, vagy adókikerülést, ezt az eredeti számla benyújtására, illetve ennek lepecsételésére, adójogi érvénytelenítésére vonatkozó előírások biztosítják. Abban az esetben, ha másolat is benyújtható lenne, az adóhatóságok nem, vagy csak jelentős nehézséggel tudnák biztosítani az adókijátszás elkerülését.

Az adóhatóság a jogerős ítélettel elrendelt ellenőrzést rajta kívül álló okból nem végezhetette el, mivel az eredeti számlákat nem vethette össze a fordítással, az ellenőrzés a felperes érdekkörében előállt ok miatt hiúsult meg, ezért az alperes határozata nem volt jogszabálysértő.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát.

Azzal érvelt, hogy adó-visszatérítés iránti kérelmének azon az alapon történő elutasítása, hogy ismételten nem nyújtotta be az eredeti számlákat ellentétben az Európai Unió általános jogelveivel, sérti az EK Szerződés 6. Cikkében megfogalmazott diszkrimináció tilalmának elvét, amelyre a 8. Irányelv preambuluma 5/ bekezdése is hivatkozik, és nem felel meg a Knyr. 2.§ /1/ bekezdésében foglaltaknak.

Az alperes ellenkérelmében - a határozatában foglaltakat fenntartva- a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Knyr. 3.§ /2/ bekezdés ca/ pontja és a 6. Irányelv 3. cikk a/ pontja értelmében az adó-visszatérítési jog gyakorlásának tárgyi feltétele a számlák eredeti példányának becsatolása.

A felperes által hivatkozott C-361/96. számú ítélet is azt rögzíti, hogy másolati számlák elfogadására csak akkor van lehetőség, „amennyiben az eredeti az adózón kívül álló okból veszték el, feltéve, hogy a tranzakció megvalósult és nem áll fenn további kérelem benyújtásának kockázata”.

A perbeli esetben az adóhatóság minden kérelemhez csatolt iratot visszaadott a felperesnek, így a lepecsételt eredeti számlákat is. A jogerős ítélettel elrendelt új eljárás során pedig maga a felperes nyilatkozott úgy, hogy a egyéb2 számlák a visszaadást követően az ő számviteli osztályán veszték el. Ennél fogva a felperes az eredeti számlák elveszése kapcsán nem hivatkozhat „adózón kívüli okra”, és a másolati számlák elfogadhatóságára sem.

A Fővárosi Bíróság a 11.K.34.200/2006/8. sorszámú- új eljárást elrendelő- jogerős ítéletében továbbá azért kötelezte a felperest az eredeti számlák ismételt benyújtására, mivel a bírósági eljárás során sem volt egyértelmű, hogy a felperes által eredetileg csatolt angol nyelvű, illetve azt követően benyújtott magyar nyelvű számlák közül melyik a visszatérítés alapjául szolgáló hiteles bizonylat. Az új eljárásra e bíróság azt is előírta, hogy az adóhatóság kérheti a számlák magyar fordítását is, és ha a fordítás hitelt érdemlősége megdől, ennek

következményét a felperesnek kell viselnie. Rögzítette azt is, hogy az adóhatóság jogosult és köteles a teljesítési időpont tekintetében is elvégezni a szükséges vizsgálatokat abból a szempontból, hogy megfelelően állította-e a felperes azt, hogy a teljesítés és a számlakiállítás időpontja azonos. Kiemelte, hogy mivel a felperes áfa-visszatérítés iránti kérelme alaki hiányosságok miatt került elutasításra, az új eljárásban az adóhatóság jogosult a számlák tartalmi hitelességének vizsgálatára is, és a felperes köteles az adóhatóság rendelkezésére bocsátani mindazokat a dokumentumokat, amelyek alapján az áfa-visszatérítés iránti kérelem alapjául szolgáló tényállást az adóhatóság teljes körűen és hitelt érdemlően meg tudja állapítani.

Az új eljárást elrendelő jogerős ítéletbe fogalt iránymutatás nem csak a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény 111.§ /1/-/3/ bekezdései értelmében kötötte az adóhatóságot, és a feleket, hanem azért is, mivel e jogerős ítélet ellen felülvizsgálati kérelemmel nem éltek. A jogerős ítéletnek megfelelően a számlák tartalmi vizsgálatát pedig az adóhatóság azért nem tudta lefolytatni, mivel a felperes hiánypótlási felhívás ellenére, adózói érdekkörbe tartozó okból nem szolgáltatatta az ehhez szükséges – jogszabály által előírt - dokumentumokat, illetve a becsatoltak nem voltak alkalmasak a jogerős ítélettel elrendelt ellenőrzés lefolytatására.

A felperes tévesen hivatkozott a Knyr. 2.§ /1/ bekezdése szerinti szabály megsértésére is, hiszen e rendelkezés is azt rögzíti, hogy a külföldön nyilvántartásba vett adóalanyt a visszaigénylési jog gyakorlása az Áfa tv 32. és 33.§-ai szerint szabályozott körben illeti meg. A perbeli esetben pedig e törvényi feltételek fennállását nem lehetett tisztázni, e körben érdemi vizsgálatot nem az alperes, hanem a felperes érdekkörébe tartozó – előzőekben részletezett - okokból nem lehetett lefolytatni a egyéb2 számlák kapcsán. A tekintetben pedig nem is volt vita a felek között, hogy az egyéb1 jelű számla tekintetében előterjesztett felperesi igényt az adóhatóság jogszerűen utasította el.

Az alperes tehát nem sértett alapelvi rendelkezést, eljárási illetve anyagi jogszabályt sem, és a felülvizsgálati kérelemmel támadott ítélet egy jogszerűen megállapított tényálláson, okszerű ténybeli és jogkövetkeztetéseken alapul.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275.§ /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 78.§ /1/ bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére, a felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés pedig az 1990. évi XCIII. törvény 50.§ /1/ bekezdésében és a 6/1986.(VI.26.) IM. rendelet 13.§ /2/ bekezdésében foglaltakon alapul.

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

A kiadmány hiteléül:

tisztviselő