

## A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN!

A bíróság Solymár Ügyvédi Iroda (cím, ügyintéző: dr Solymár Károly ügyvéd) által képviselt **felperes** (cím) dr. Mondok Viktória és Dr Drabik Beáta jogi előadók által képviselt **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság** (cím) alperes ellen adóügyben hozott - 5228137864 - közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében meghozta a következő

### Í T É L E T E T :

A bíróság az alperes 2010. augusztus 11-én kelt 5228137864.számú határozatának 2.1. (54-57. oldal) pontjához kapcsolódó megállapítást az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezi és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezi. Egyebekben felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a bíróság felperest, hogy a tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt további 880.000.- (nyolcszáznyolcvanezer) forint kereseti illeték összegét az illetékügyben eljáró hatóság külön felhívására a Magyar Állam javára fizessen meg.

Kötelezi a bíróság felperest, hogy a túlnyomórészt pervesztes alperes részére 15 napon belül fizessen meg 50.000.- (ötvenezer) forint perköltséget.

Az ítélet ellen fellebbezésnek helye nincs.

### I N D O K O L Á S :

Az alperes elsőfokú hatósága felperesnél a 09/13/664/132. számú megbízólevél alapján általános forgalmi adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le 2006. és 2007. évek tekintetében a korábbi elsőfokú határozat megsemmisítése és új eljárást elrendelő határozat alapján. Az ellenőrzés jegyzőkönyvvel zárult, amelynek alapján kiadásra került az elsőfokú adóhatósági határozat, amellyel felperes terhére 97.272.000.-Ft, javára 3.880.000.-Ft adókülönbözet került megállapításra. Az adókülönbözet teljes egészében adóhiánynak minősült általános forgalmi adónemben. Kiszabásra került 45.465.000.-Ft adóbírság és 40.733.000.-Ft késedelmi pótlék is.

Az ellenőrzés során az alperes nem fogadta el a **I. Kft.** által kibocsátott számlák hitelességét, amely számlák munkaerő kölcsönzésről, valamint munkaerő kölcsönzéssel kapcsolatos költségtérítésre vonatkoztak. A felperes és a számlakibocsátó között létrejött szerződés munkaerő kölcsönzésre vonatkozott, amely szerződést határozott időre kötöttek, és a határozott idő lejártát követően is számlázás történt. Az ellenőrzés hivatkozott a munkaerő-kölcsönzési és magán munkaközvetítési tevékenység nyilvántartásba vételéről szóló 118/2001. (VI. 30) Kormány rendelet (a továbbiakban: Korm. rendelet) 9 § (2) bekezdésére, valamint a Munka Törvénykönyvéről szóló többször módosított 1992. évi XXII törvény (a továbbiakban: Mt tv) 193/D § (1) bekezdésére is, valamint a 193/G § (8) bekezdés a) pontjára.

Megkereste a tényállás tisztázási kötelezettség keretében a Közép-magyarországi Regionális Munkaügyi Központot a tekintetben, hogy a számlakibocsátó rendelkezett-e munkaerő kölcsönzésre szóló engedéllyel, és a munkaerő kölcsönzés folytatásához engedéllyel. A megérkezett válasz értelmében a számlakibocsátó ezekkel nem rendelkezett. A tényállás tisztázás keretében a **I. Kft.**-nél az egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzést is kezdeményezett. Ennek során azt állapította meg, hogy a számlakibocsátó nem volt a székhelyén fellelhető, gazdasági tevékenységet nem folytatott, a jelenlétére utaló jel sem volt. Rögzítette, hogy a 2006. évre és a következő adóévekre nem teljesítette bevallási kötelezettségét a társaság, aki 2009. október 6-án került véglegesen törlésre. Megállapítást nyert továbbá, hogy felperes és a számlakibocsátó 2005. június 1. napján kötötte a munkaerő kölcsönzésre vonatkozó szerződést, ugyanakkor ezen időpontban még a számlakibocsátó társaság nem létezett. Rögzítésre került az is, hogy a felperes jelenléti íveket nem tudott az alperesi hatóság rendelkezésére bocsátani, adózói dolgozói és munkahelyi listát csatolt észrevételére. Ennek ellenőrzése után rögzítette, hogy a kimutatásból egyes személyek nem voltak beazonosíthatóak, tekintettel az adatszolgáltatás hiányosságára. A becsatolt munkaszámos kigyűjtésnek a kölcsönvett dolgozónként megnevezett magánszemélyek listájának összevetését is elvégezte az alperesi hatóság és megállapította, hogy a szerződés 2.sz.mellékletében összesen 86 munkahely volt felsorolva, a kölcsönvett dolgozók listájában felsorolt személyeket azonban mindösszesen 15 munkahelyhez lehetett hozzárendelni. A fennmaradó 71 munkahely esetében még ilyen egyébként ellenőrizhetetlen információt sem bocsátott felperes az ellenőrzés rendelkezésére.

A tűzvédelmi oktatásokon résztvevő 18, illetve 11 fő nem szerepel a kölcsönvett dolgozót tartalmazó kimutatásban, valamint a tűz- és balesetvédelmi oktatást tartó **II. Kft.** sem szerepelt felperes nyilvántartásában. Megállapította, hogy a jelenléti iv nélkül beazonosíthatatlan a dolgozók létszáma, valamint az is, hogy milyen forrásból szerezte be és ha beszerezte, ki közvetítette a dolgozókat a számlakibocsátónak. Nem fogadta el felperes hivatkozását az általános forgalmi adóról szóló 1992.évi LXXIV törvény (a továbbiakban: Áfa tv) 44 § (5) bekezdésének betartására sem. Mindezek alapján az Áfa tv 35 § (1) bekezdése, a Számvitelről szóló 2000 évi C törvény (a továbbiakban: Szvtv) 15 § (3), 165 § (2) és 166 § (2) bekezdése alapján a befogadott számlákat hiteltelennek minősítette.

Nem fogadta el a **III. Kft.** által kibocsátott számlákat sem az alperesi adóhatóság levonható adót tartalmazó hiteles bizonylatként. A számlák alapjául felperes és a számlakibocsátó 2006. június 1-én kötöttek határozatlan időtartamra szerződést, mely szerint számlakibocsátó takarítási feladatok elvégzésére vállalkozott. Rögzítette, hogy a nevezett számlakibocsátó által kibocsátott számlák munkaerő kölcsönzési tevékenységre vonatkoztak, hogy nevezett társaság sem jelentkezett be a Közép-magyarországi Regionális Munkaügyi Központhoz a munkaerő kölcsönző társaságként történő nyilvántartásba vétel céljából 2006.évben.

A tényállás tisztázási kötelezettség keretében felperes képviselőjét nyilatkoztatta az eljárás során, aki úgy nyilatkozott, hogy az alperes által vitatott számlakibocsátó által kibocsátott számlákhoz kapcsolódóan arról, hogy nem takarítási tevékenységre, hanem munkaerő kölcsönzésre vonatkoznak, csak az adóigazgatási eljárás során értesült. A

számlákhoz kapcsolódó teljesítést pedig takarítási teljesítésként, illetve szolgáltatásként nevezte meg. A számlában szereplő megnevezést adminisztrációs hibának nevezte.

A 2008. április 15-én lefolytatott helyszíni ellenőrzés során felperes 2007. február 18. napján, szolgáltatás megnevezése alapján takarítási tevékenységről kiállított számlákat mutatott be az alperesi hatóságnak. A felperes azonban jóváíró számlákat, illetve az Áfa tv 45/A § (1) bekezdés b) pontja szerinti sztornó számlákat az alperes részére nem mutatott be, továbbra is a korábbi munkaerő kölcsönzésről kiállított számlákként szerepeltette könyvviteli nyilvántartásában. 2006. év vonatkozásában az alperesi kifogást követően a főkönyvi könyvelésében az üzleti év utolsó napjára a munkaerő kölcsönzés főkönyvi számláról a takarítási alvállalkozói számlára átvezette az alperesi adóhatóság által kifogásolt számlák nettó összegét.

Rögzítette, hogy a számlakibocsátó a takarítási munkálatokhoz sem rendelkezett a szükséges személyi és tárgyi feltételekkel, továbbá a számlakibocsátó a bizonylatok alapjául szolgáló gazdasági eseményeket nem teljesítette és az Áfa tv 32 § (1) és 35 § (1), valamint 44 § (5) bekezdésére, az Szvtv 15 § (3), 166 § (1) és (2) bekezdésére tekintettel nem engedélyezte az általános forgalmi adó levonását, megállapítva, hogy a felperes nem tanúsította a kellő körültekintést.

Az alperes nem fogadta a **IV. Kft.** személygépkocsi bérbeadásáról kiállított 5 db számlát 48.000.000.-Ft bruttó összegben. A ... frsz-ú személygépkocsi bérletéhez kapcsolódóan az került megállapításra, hogy nem volt jogosult tulajdonosi jogosultság hiányában a számlakibocsátó bérbeadására és ezért a befogadott számlát hiteltelennek minősítette az alperes.

Az adóhatóság kapcsolódó vizsgálatot is lefolytatott a számlakibocsátónál az ..., ... és a ... frsz-ú személygépkocsikhoz kapcsolódóan. A bérbeadásra vonatkozóan állapította meg az alperes a három személygépkocsihoz kapcsolódóan, hogy az Áfa tv 16 § (2) és (14) bekezdései speciális teljesítési időpontot állapítottak meg, amelyet a felperes nem tartott be a számlakibocsátó vonatkozásában. A vizsgálat alapján összességében bruttó 5.000.000.-Ft után határozhatta volna meg levonható adóját a megfelelő számlák birtokában felperes.

Nem fogadta el hiteles bizonylatként **név1** által kiállított 569578 és 569582. sorszámú számlákat az alperesi adóhatóság. Nevezettel felperes számviteli és adózási szaktanácsadásra vonatkozó szerződést kötött 10.000.000.-t +áfa díjazásra, továbbá 1 db gépjármű használatra volt jogosult a tanácsadási szolgáltatás ellenértékeként. A szolgáltatáshoz kapcsolódóan felperes semminemű dokumentációt nem tudott bemutatni. Kapcsolódó vizsgálatot végzett az alperesi adóhatóság nevezett számlakibocsátónál is. Ennek keretében nevezett azt nyilatkozta, hogy felperes képviselőjével **név2** közösen nézte át az iratokat, és így tette meg észrevételeit. Azt jegyezték fel, amit **név2** fontosnak ítélte. Amikor elvitte az iratokat, arról átadás-átvételi jegyzőkönyv készült. Külön feljegyzést is készített, amennyiben azt **név2** igényelte. Miután nem igazolta semmiféle dokumentummal, hogy milyen szolgáltatást végzett, ezért nem fogadta el gazdasági esemény megvalósulását az alperesi hatóság.

Felperes a jegyzőkönyvre észrevétellel, míg az elsőfokú határozattal szemben fellebbezéssel élt részletesen kifejtve az alperesi határozat jogszabálysértő voltát jogszabályi hivatkozással is alátámasztva.

Az alperes felperes fellebbezésének elutasítása mellett az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Határozatát részletesen indokolta és a szükséges körben jogszabályi hivatkozással is alátámasztotta.

Ezt követően felperes a Fővárosi Bírósághoz az alperesi határozattal szemben keresetet nyújtott be. A **I. Kft.** által kibocsátott számlákhoz kapcsolódóan idézte az alperesi határozat egyes indoklásait, majd kifejtette, hogy az alperes megsértette az Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII törvény (a továbbiakban: Art) 97 § (4) és (6) bekezdését, továbbá jogellenesen értelmezte az Art 1 § (7) bekezdésében foglaltakat. A megismételt eljárásban nem hajtotta végre az új eljárásra kötelező határozatban foglaltakat, amikor kizárólag a **I. Kft.** jogszabályellenes működésének megállapítására alapította döntését. A felek között a gazdasági esemény megvalósult, ezért felperesi álláspont szerint, hogy a számlakibocsátó a kérdéses időszakban nem rendelkezett meghatározott nyilvántartási számmal, jelentősége nincs. Felperes terhére rótt jogszabálysértés, mely szerint a Korm rendelet 3 § (1) és (2) bekezdéseiben, 9 § (1) és (2) bekezdéseiben foglaltak nem tartoznak az Áfa tv 33 § által szabályozott azon körbe, amely felsorolja, hogy mikor nincs helye az általános forgalmi adó levonásának. Az Áfa tv 4 § (1) bekezdése szerinti adóalanynak minősül mind felperes, mind pedig a számlakibocsátó. Az pedig, hogy a számlakibocsátó nem tett eleget bejelentési kötelezettségének, nem lehet a felperes terhére értékelni. Az alperes ezzel eltérő álláspontja ellentétes a Legfelsőbb Bíróság Kfv. I. 35.494/2007/3.számú döntésével. A Korm rendelet a munkaerő közvetítői tevékenység nyilvántartásba vételéről, a bejelentés elmulasztását maga is szankcionálja. Bizonyos feltételek fenn nem állása esetén 60.000.-Ft.-ig terjedő pénzbírsággal sújtja. Maga a jogszabály sem tartja olyan súlyúnak az adott jogsértést, hogy ahhoz szerződés érvénytelenségét fűzni, hiszen maga a pénzbírság alkalmazása sem kötelező, hanem csak kiszabható.

A szabálysértésekről szóló 1999.évi LXIX törvény (a továbbiakban: Szabtv) 16 § (1) bekezdése a pénzbírság legmagasabb összegét 150.000.-Ft-ban állapítja meg, míg a Korm rendelet csak 60.000.-Ft-ban maximálja. Az alperes a Korm rendelet megsértését nem állapíthatja meg, hiszen arra nincsen hatásköre. Nem terjeszkedhet túl a tevékenységet szabályozó Korm rendeletben meghatározott szankción, a Korm rendelet megsértésére nem alapíthatja a szerződés érvénytelenségét. Ilyenfajta szankciót nem tartalmaz a Korm rendelet.

Az Art 1 § (7) bekezdése alapján amennyiben a felek között a gazdasági esemény, a munkaerő kölcsönzés kimutatható, úgy az előzetesen felszámított adó levonásba helyezhető.

Az, hogy a felek által kötött szerződésből hiányzik egy számjegy (2005. év helyett 2005) nem változtat azon a körülményen, hogy a felek között a szerződés 2005. június 1-én jött létre. Ezt támasztja alá az Országos Munkabiztonsági és Munkaügyi Főfelügyelőség Közép-magyarországi Munkaügyi Felügyelőségének határozata, amely egyértelműen rögzíti, hogy a felek között a szerződés 2005. június 1-én jött létre. Ugyanakkor az is rögzítésre került a határozatban, hogy a számlakibocsátó társasági szerződésének

alírására csak ezt követően, 2005. június 20-án került sor. Ugyanakkor felperes számára érthetetlen az az ellentmondás, hogy amennyiben e szerződés aláírásának dátuma megegyezett a másodfokú határozatban megállapított dátummal, akkor hogyan lehetséges, hogy a szerződés nem vitatottan helyesen tartalmazza a számlakibocsátó adószámát, miközben az alperes álláspontja szerint a szerződés aláírásának időpontjában a számlakibocsátó még adószámmal nem rendelkezett.

A Közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatásról szóló 2004 évi CXL törvény (a továbbiakban: Ket) 50 § (1) bekezdése megsértése nélkül az alperes maga is megállapíthatta volna, hogy a számlakibocsátó a számlák kiállításakor az Áfa tv 4 § (1) bekezdése szerinti adóalanyként minősült és eleget tett az Art 17 § (1) bekezdés b) pontjában meghatározottaknak és rendelkezett mindazon tulajdonságokkal, adószámmal, cégbirósági nyilvántartásba vétellel stb, melyek adóalanyiságot eredményeztek részére és amelyek alapján felperes élhetett adólevonási jogával. Az alperes eljárása nem felel meg az Art 97 § (4) és (6) bekezdésének.

Nem értékelhető felperes terhére, hogy a számlakibocsátó 4 évvel a gazdasági eseményeket követően nem volt a székhelyén megtalálható. Saját mulasztását, azt, hogy a számlakibocsátónál 2009. évben nem tud eljárás lefolytatni, felperes terhére rója. Arra azonban nem tér ki, hogy miért nem folytatta le korábban a vizsgálatot. Felperes 2006. augusztusában megszakította a számlakibocsátóval a gazdasági kapcsolatát. A csatolt Munkaügyi Főfelügyelőség határozatából megállapítható, hogy a szerződés időtartama alatt a számlakibocsátó a székhelyén megtalálható volt, ott gazdasági tevékenységet végzett. Felperes állítását több közokirattal is alátámasztotta, azonban az alperes ebből iratellenes következtetést vont le. A gazdasági események során a számlakibocsátó a szerződés időszakában székhelyén fellelhető volt, ott gazdasági tevékenységet végzett, melynek részeként munkaerő kölcsönzéssel is foglalkozott. Ezt a munkaügyi hatóság is megállapította. Az, hogy 2009-ben nem tudta a számlakibocsátót elérni, az Art 97 § (6) bekezdéséből is adódóan nem róható felperes terhére, ezt támasztja alá a Legfelsőbb Bíróság Kfv. V. 35.004/2010/4. számú döntése is. Az alperes nem indokolhatja döntését azzal, hogy a számlakibocsátónál ellenőrzést nem tudott lefolytatni, illetve, hogy a társaságot és képviselőjét éveken keresztül a gazdasági eseményt követően nem tudta elérni.

Iratellenesen állította az alperes azt is, hogy a felek között létrejött szerződés nem tartalmazza az egység díját, az megállapítható, hogy a számlakibocsátó a számlán szereplő időszakban melyik munkahelyen, mekkora munka mennyiséget (munkaórát) teljesített. A jelenléti ívhez kapcsolódóan azt fejtette ki, hogy felperessel szemben olyan követelményt fogalmaz meg az alperes, amelyre ő nem kötelezhető. Felperes nem foglalkozik munkaerő kölcsönzéssel, a jogszabályi rendelkezés pedig nem írja elő, hogy a jelenléti ívet meg kellene őriznie. Amennyiben érdekelte volna a munkaerő kölcsönzés az alperest, úgy erről tanúmeghallgatás keretében meggyőződhetett volna. Megállapítását úgy tette meg, hogy figyelmen kívül hagyta a becsatolt közokiratot, felperes szóbeli nyilatkozatait, számlákon szereplő adatokat, és minden olyan más tény, amely nem illik az adóhatóság prekonceptiójába, mely szerint a számlákban foglalt gazdasági események a valóságban nem a felperes által előadottak szerint mentek végbe.

Hibás az alperesi határozat tekintetében is, hogy azzal érvel, hogy nem azonosítható be földrajzilag milyen területen történt a teljesítés, nyilvánvaló, hogy Magyarországon történt. A felperes az adózói munkahelyet is beazonosíthatónak teszi, ahol a teljesítés történt.

Konkrétan beazonosítható, hogy hol történt a szolgáltatás nyújtása és e körben példaként számlákat idéz. Nem fogadta el azt az alperesi álláspontot sem, hogy a munkavállalók személye nem ismert vagy nem beazonosítható, tekintettel arra, hogy ezt. az Országos Munkabiztonsági és Munkaügyi Felügyelőség Közép-magyarországi Munkaügyi Felügyelősége által csatolt határozat tartalmazza, amely azt rögzítette, hogy a számlakibocsátó a munkavállalók munkaviszonyával kapcsolatos bejelentési kötelezettségének eleget tett és a kölcsönbeadó a munkaszerződéseket felperesnek bemutatta. Nem tárta fel a felperes által becsatolt okirati bizonyítékok oktatási jelenléti igazolás és az **II. Kft.** felperes által ellenőrzés rendelkezésére bocsátott nyilvántartás közötti ellentmondást.

Megsértette az Art 1 § (7) bekezdését is, tekintettel arra, hogy a bizonyítást nem a számlákban foglalt gazdasági esemény megvalósulására folytatta. Megsértette az Art 97 § (3)-(6) bekezdésében foglaltakat, mely szerint nem tárta fel minden kétséget kizáróan módon azt, hogy felperes és a számlakibocsátó között nem jött létre felperes adólevonási jogát megalapozó Art 1 § (7) bekezdése szerinti gazdasági esemény. Még ha a szerződés semmis is, önmagában az Art 1 § (7) bekezdése nem eredményezi felperes adólevonási jogának érvénytelenségét, ezt osztja a másodfokú határozatában az alperes is, amely azt mondja ki, hogy nem feltétele a számla hitelességének, hogy a számlában foglalt szolgáltatás érvényesen létrejövő szerződésen alapuljon. Amikor felperes megismerte az Országos Munkabiztonsági és Munkaügyi Főfelügyelőség Közép-magyarországi Munkaügyi Felügyelőségének határozatát, az alperes tájékoztatási főosztályától, valamint az Országos Munkabiztonsági és Munkaügyi Felügyelőség Közép-magyarországi Felügyelőségétől kért tájékoztatást tekintetben, hogy milyen adózási, adatszolgáltatási, és egyéb kötelezettségek terhelik felperest. Az Art 1 § (5) bekezdésében foglaltakat megsértette az alperes, amikor nem válaszolt felperesnek.

A **III. Kft.** -től befogadott számlákhoz kapcsolódóan kiemelte, hogy az alperes mulasztása, azaz, hogy nem időben vagy nem a felperes szerződéses időszakában végzett adóigazgatási eljárást a számlakibocsátónál, felperes terhére nem írható. A megheiusult adóigazgatási eljárások még csak részelemekben sem alkalmasak arra, hogy a befogadott számlák hiteltelenek. Az alperes a számlakibocsátónál ellenőrzést folytatott le, melynek eredményeként 59.364.000.-Ft adókülönbötet állapított meg a számlakibocsátó terhére, ez pedig ellentmond az alperesi megállapításnak és iratellenessé teszi, hogy a számlakibocsátó semmilyen iratanyagot nem bocsátott az alperes részére. Megsértette az Art 100 § (4) bekezdését, ugyanis a **III. Kft.** -nél végzett ellenőrzés megállapításait felperessel nem ismertette. Mivel nem tett eleget a részletes ismertetésnek, sérült az Art 130 §-ában foglalt rendelkezés is, amelyet a Legfelsőbb Bíróság Kfv. I. 35.535/2006. számú ítélete is alátámaszt. Ezen rendelkezést már az is sérti, ha felperesnél kifogásolt számlák tekintetében a számla kiállítójánál nem hoz intézkedést a vitatott számlákkal kapcsolatban, miközben a másik adózónál ezt teszi.

Helytelenül hivatkozott arra is, hogy dokumentációt nem tudott átadni az ügylethez kapcsolódóan, ugyanis felperes bemutatta a felek között megkötött szerződést, annak mellékleteit, valamint a területre vonatkozó takarítási technológiát és a teljesítést igazoló számlát. Túlterjeszkedik a dokumentumokkal kapcsolatban az alperes a jogszabály adta lehetőségeken és beavatkozik a szerződő felek polgári jogviszonyába, amelyre nincs feljogosítva. Értelmezhetetlen felperes számára az az alperesi megállapítás, hogy igaz, hogy a teljesítés végbement, de a számlán és a szerződésen kívül semmilyen

dokumentum nem igazolja, hogy azt a számlakibocsátó végezte. Amennyiben az okirati bizonyítással szemben kétsége merül fel, úgy őt terheli azon kötelezettség, hogy tényállás tisztázási kötelezettségének eleget tegyen és bizonyítsa az okirati bizonyítékok valótlanosságát, azaz általánosságban minden teljesítés fiktív, hiszen a megbízók a Ptk-ban szabályozott és megbízáson alapuló szerződéseket, teljesítés igazolásokon és számlán kívül egyéb dokumentumokat nem tudnak előterjeszteni. Az pedig, hogy nem a számlakibocsátó végezte el a szolgáltatásnyújtást, takarítást, csak vélelmezés az alperes részéről, semmilyen bizonyítékkal nem támasztotta alá.

A felperes a szerződés alapján alvállalkozójával szemben a pénzügyi teljesítés megtagadását illetően különböző jogosultságokkal rendelkezik. A teljesítésen felül a szerződés szerint további jogcíme is van a számlák pénzügyi teljesítésének megtagadására a szerződés 2. pontja alapján. Megállapítható, hogy az alperes érvelése iratellenes. Az alperes szerint az alvállalkozói számlákon szereplő összegek meghatározására a felperes számításokat nem tudott bemutatni, ez alapján is jogszabálytő a számlakibocsátó számlája, azonban az alperes nem indokolta, hogy mely teljesítési helyek vonatkozásában, mely időszakra vonatkozóan jutott erre a megállapításra, amely önmagában jogszerűtlenné teszi a határozatot. Az Art 97 § (4)-(6) bekezdése alapján köteles döntését alátámasztó tényekről számot adni, a tényeket bizonyítani, és döntését megfelelő részletességgel indokolni. Ennek nem tett eleget. Határozatát csak általánosságban, konkrétumokkal nem támasztotta alá.

Felperes a megállapítással szemben egy munkahelyen egy időben, azonos feladatok ellátására több alvállalkozót, vagy egyéb más közreműködőt nem vont be, illetve ahol alvállalkozói teljesítés volt, ott felperesnek nem volt saját munkavállalói teljesítése. A vállalkozói díj nem igényel bonyolult számításokat, amennyiben összevetette volna a legegyszerűbb matematikai műveletek (összeadás, kivonás) alkalmazásával, felperes adott munkahelyre vonatkozó kimenő és bejövő számláit, erről önmaga is meggyőződhetett volna.

Nem fogadta el azt az alperesi érvelést sem, hogy azért lennének hiteltelenek a számlák, mert a számlakibocsátó számlái nem tartalmazzák a munkaterület pontos körülírását, az alkalmazott egységárát, és annak mennyiségi jellemzőit. Annak ellenére tette ezt az alperes, hogy minden esetben tartalmazza a számla a munkahely megnevezését, azaz még ha kívülálló számára is megállapítható az alvállalkozói teljesítés. Egységként 1 db került meghatározásra a számlán, ez azt jelenti, hogy egy adott objektum takarítási díját foglalja magába, mely díj megegyezik az adott darab ingatlan havi takarítási díjával. Felperes és megbízója önálló döntése, hogy a takarítási díjat egy összegben vagy négyzetméterre vetítve állapítja meg.

Azon megállapítása, hogy a munkaerő kölcsönzésre jött létre a szerződés, ellentétes az általános szerződéses feltételekkel, ebből következően iratellenes is. Felperes nyilatkozatából egyértelműen kiderül, hogy a **III. Kft.** -vel takarítási alvállalkozói tevékenység keretében állt fenn üzleti kapcsolat, a számlákat kizárólag ezzel kapcsolatban nyújtott be. A munkaerő kölcsönzésről kiállított számlákon szereplő termék adminisztrációs hiba következménye.

Felperes vitatta azt az alperesi megállapítást is, hogy a számlakibocsátó egy fővel a vitatott számlákban feltüntetett szolgáltatásokat nem tudta elvégezni. Felperes szerint

ugyanis a teljesítési helyek száma és térbeli távolsága önmagában nem bizonyítja, hogy a számlakibocsátó nem végezhette el a munkát, azért mert az átlagos statisztikai létszám egy fő volt. A felek között létrejött szerződés nem írja elő, hogy a **III. Kft.** az alvállalkozásba adott szolgáltatást csak munkaviszonyban álló munkavállalókon keresztül és csak személyesen nyújthatja. Ez azért is érdekes, mert a számlakibocsátónál is történt ellenőrzés, ahol 59.364.000.-Ft adókülönbötet állapított meg. Ebből következően eltérően értelmezi az egy fő létszámot az alperes, attól függően, hogy befizető vagy visszaigénylő pozícióval kapcsolatos.

A **IV. Kft.** által bérbe adott ... frsz.-ú személygépkocsi bérbevételével kapcsolatban azt emelte ki, hogy felperes nem az előszerződés alapján élt adólevonási jogával, hanem a végleges bérleti szerződés alapján. Ez olyan fokú eljárásjogi szabálysértés, amely önmagában az eljárás megismétlésére ad okot. Az alperes azon hivatkozását, hogy nem rendelkezett tulajdonjoggal, ezért nem is adhatta bérbe, pedig úgy minősítette, hogy az alperes jogi fogalmakkal nincs tisztában. Nem fogadta el azt, hogy csak tulajdonos lehet bérbeadó.

A 20070048. sorszámú számlát jogszerűen szerepeltette könyvelésében és élt adólevonási jogával. A gépkocsi jelenleg is felperes birtokában van.

Az ..., ..., ... frsz.-ú gépkocsik bérbevételéhez kapcsolódóan azt emelte ki, hogy felperest a **IV. Kft.**-nél végzett kapcsolódó vizsgálat eredményéről nem értesítette, megsértette az Art 100 § (4) bekezdését. A számlakibocsátónál a vitatott számlák tekintetében nem tett megállapítást, úgy megsértette az Art 130 §-át is, ezt támasztja alá a Legfelsőbb Bíróság Kfv. I. 35.535/2006. számú ítélet is.

**név1** által kibocsátott számlákhoz kapcsolódóan azt adta elő, hogy az általa végzett tanácsadáson nem készült írásos tanulmány. Másrészt a tanácsadási díj piaci viszonyokat figyelembe véve megegyezett a nemzetközileg is elismert adótanácsadó társaságok által hasonló szolgáltatás esetén alkalmazott díjjal. Amennyiben nem fogadja el a tanácsadási szerződésben foglalt szolgáltatást, úgy az Art 97 § (4)-(6) bekezdése alapján számot köteles adni a döntése alapjául szolgáló körülményekről és indokolni köteles döntését. Nem tért ki arra sem a megállapítás, hogy „ekkora összegű vállalási díj” abszolút vagy relatív érték, azaz önmagában éri el azt az értéket, amely alapján felperesnek figyelembe kellett volna vennie a nemzetközileg is elismert adótanácsadók gyakorlatát vagy valamilyen egyéb értékhez viszonyítottan vont le az alperes azt a következtetést, hogy a felperesnek a szerződés teljesítése során figyelembe kellett volna vennie a nemzetközileg is elismert adótanácsadók kialakult gyakorlatát. Nem derül ki, hogy milyen jogszabályok határozzák meg, hogy a magyar adótanácsadók milyen vállalási díjjal dolgozhatnak. Nem tűnik ki az indokolásból, hogy az adóellenőr rendelkezik-e speciális szakmai képzettséggel, ismerettel, amely alapján megítélheti, eldöntheti, hogy a tanácsadói szerződés adózó által ismertett teljesítése nem felel meg a nemzetközileg is elfogadott adótanácsadók szokásos piaci gyakorlatának.

Az indokolásból azt sem tűnik ki, hogy milyen ismérvek, jogszabályok, az ügyletre vonatkozó előírások alapján ismertetik meg a nemzetközileg is elfogadott adótanácsadó és mely nemzetközileg is elfogadott adótanácsadók szokásos piaci gyakorlatának nem felel meg az a mód, amely alapján a tanácsadó szolgáltatásait nyújtotta.

Nem helytálló az az érvelése sem az alperesnek, hogy nem tudott a megismételt eljárásban sem okiratokat bemutatni, ugyanis a számlakibocsátó 9 db átadás-átvételi jegyzőkönyvet, az átadással kapcsolatos jegyzeteket, stb is bemutatott. Az elsőfokú eljárás során az Art 1 § (5) bekezdése alapján együttműködési kötelezettség terheli, ezt nem fejtette ki az elsőfokú eljárás során az alperes. Olyan tanulmány készítését kérte számon felperesen, amelyre a számlakibocsátóval kötött szerződés nem kötelezte a szolgáltatás nyújtót. Erről nem a jegyzőkönyvből értesült felperes, a dokumentumokkal rendelkezett az alapeljárásban is, azonban az adóellenőrzés során folyamatosan az átalakulással kapcsolatban készült tanulmányt kértek számon felperesen, de tanulmánnyal nem rendelkezett, ezért nyilatkozott úgy, hogy dokumentumokat nem tud átadni. A megismételt eljárásban az adószakértő világosította fel felperest, hogy a meglévő dokumentumokat adja át az ellenőrzésnek. Iratellenesen jutott az alperes arra a megállapításra, hogy a felperes megsértette az Áfa tv 43 § (4) bekezdését. Kapcsolt ellenőrzést is végzett a számlakibocsátónál, azonban megsértette az Art 100 § (4) bekezdésében foglaltakat, mivel nem tájékoztatta felperest a vitatott számlákkal kapcsolatban a számlakibocsátónál tett megállapításait illetően, és hogy kötelezte-e a számlakibocsátót számláinak helyesbítésére.

Megkérte a felperes a számlakibocsátót az ellenőrzés eredményének átadására, és semmiféle marasztaló megállapítást nem tett az alperes a számlakibocsátónál. Az alperes ezen eljárása megsértette az Art 130 §-ában foglaltakat, mely szerint a szerződés alanyainak ellenőrzése során ugyanazon jogviszonyt az adóhatóság nem minősítheti adózónként eltérően.

Az adóbevallás önellenőrzéssel történő helyesbítését a 7400/2004. (ÁEÉ 4.) APEH Irányelv 1. pontja rögzíti, ahol kifejti, hogy adózó nyilatkozata szerint az adóhatósági ellenőrzés megkezdésének időpontjában folyamatban lévő önellenőrzést annak szabályai szerint jogosult adózó végrehajtani. Az alperes 2008. március 12-én készült jegyzőkönyvből megállapítható, hogy a felperes könyvelését végző gazdasági társaság könyvelője nyilatkozata alapján felperesnél önellenőrzés volt folyamatban, melynek várható befejezési időpontját 2008. március 17. napjában jelölte meg. Az adóhatóság részére átadott jegyzőkönyv a 2007. december havi áfa ellenőrzés című okiratból megállapítható, hogy felperesnél az önellenőrzés a jelzett időpontban megvalósult, és felperes a megállapított adót az Art 50 § (4) bekezdésének megfelelő időpontban megfizette. Felperes az adóhatósági ellenőrzés megkezdését igazoló értesítés előtt megkezdte az önellenőrzést, így az ellenőrzés egy már megkezdett folyamatot nem állíthat meg, figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság Kfv. I. 35.049/2007/4.számú döntésére.

Az alperes felperes keresetének elutasítását kérte fenntartva a határozatában foglaltakat annak helytállósága okán.

A bíróság megállapította, hogy felperes keresete - az alábbiak szerint - **részben alapos**.

A bíróság a felperes keresetlevele, az alperes nyilatkozata, valamint a felek előadásai, és a közigazgatási iratok alapján megállapított tényállásból kiindulva a következőkre alapozta döntését.

A bíróság az adóügyben hozott alperesi határozatot a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 324. § (2) bekezdés a) pontja alapján, a Pp. 215.§-ára figyelemmel a kereseti kérelem és ellenkérelem korlátai között vizsgálta felül.

A perben a bíróságnak abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy jogszerű-e az alperes határozata a felperes által felhívott körben.

Az irányadó tényállás értelmében az alperes felperesnél az új eljárásra kötelezést követően általános forgalmi adónemben 2006. és 2007. évekre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Ennek keretében nem fogadta el hiteles bizonylatként a felperes által befogadott **I. Kft.** és a **III. Kft.** által kibocsátott számlákat.

Az Áfa tv 32 § (1) bekezdésének a) pontja értelmében a 34 § szerinti adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből (48 § (1) bekezdés) levonja azt az összeget, amelyet a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany - ideértve átalakulás esetén annak jogelődjét is - valamint az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény hatálya alá tartozó alany rá áthárított.

Az Áfa tv 35 § (1) bekezdés a) pontja szerint az adólevonási jog érvényesítése tárgyi feltételek függvénye, miszerint az adólevonási jog kizárólag az előzetesen felszámított áfa összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában érvényesíthető. Ilyen dokumentumnak minősül az adóalany nevére szóló számla, egyszerűsített számla és számlát helyettesítő okmány.

Az Szvtv. 15 § (3) bekezdése értelmében a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kivülállóknak által is megállapíthatóknak kell lenniük. Meg kell felelniük az Szv.tv-ben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékesítési eljárásoknak (valódiság elve).

Az Szvtv. 166 § (2) bekezdése értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak, és helytállónak kell lennie.

Az Áfa tv 44 § (5) bekezdése értelmében a számlában, az egyszerűsített számlában és a számlát helyettesítő okmányban feltüntetett adatok valódiságáért a kibocsátó felelős. A bizonylatokban vevőként feltüntetett adóalany adózással kapcsolatos jogai nem sérülhetnek az adóköteles tényállás kapcsán, a termékértékesítés, illetve szolgáltatás nyújtás körülményeit figyelembe véve kellő körültekintéssel járt el.

A hivatkozott rendelkezések összevetéséből megállapítható, hogy az adóvisszaigénylés teljesítésének elsődleges feltétele az olyan termékértékesítés, amelyről alakilag és tartalmilag hiteles, megbízható és helytálló adatokat tartalmazó számlát állítanak ki. A számla akkor tekinthető hiteles bizonylatnak, ha annak valamennyi adata helytálló. A számlán feltüntetett adatok bármelyikének valótlanúsága megdönti a számla hitelességét. A számla hitelessége tekintetében közömbös, hogy a számla mely adata, mely okból nem valós. A számla akkor tekinthető hitelesnek, ha az abban megjelölt gazdasági eseményt a számla kiállítója a számla szerinti időponttal és tartalommal teljesítette.

Az általános forgalmi adó alanya (felperes) az Art 31 §-ának (1) bekezdése és az Áfa tv 48 § (1) bekezdése alapján köteles az adómegállapítási időszakban teljesült ügyletekről

általános forgalmi adóbevallást tenni. Az utólagos ellenőrzés keretében az alperesi adóhatóság azt vizsgálja, hogy az adóalany (felperes) teljesítette-e az Art-ban leírt kötelezettségeit, az adó elszámolás, az adólevonás és visszaigénylés megfelel-e a jogszabályi követelményeknek. Az ellenőrzés a bevallott adatok, valamint a bevallás adatainak, illetve a bevallás alapbizonylatainak alaki és tartalmi hitelességének vizsgálatára terjed ki. Az adóellenőrzés során köteles az adóalany (felperes) a bizonyítékait az alperesi adóhatóság elé tárni, mellyel az adólevonás jogszerűségét igazolja.

A tényállás tisztázási kötelezettség keretében az adóhatóság vizsgálja az ügyletre vonatkozó összes jogilag releváns bizonyíték meglétét, azokat igyekszik feltárni, és ez alapján állapítja meg a tényállást. Amennyiben nem találja elfogadhatónak felperesnek az adólevonással kapcsolatos állításait, bizonyítékait jogosult az ügylet ellenőrzése céljából a számlakibocsátóknál, illetve az ügyletben érintetteknel vizsgálatot végezni és annak eredményét a számlabefogadó adóalany ellenőrzésénél bizonyítékként felhasználni.

Amennyiben az adóalany (felperes) adólevonási jogát elvitatja, úgy az Art 97 § (4) és (6) bekezdése alapján köteles az ellenőrzés lefolytatásáról és a döntését alátámasztó tényekről számot adni, döntését bizonyítani és megfelelő részletességgel indokolni. Ennek a bíróság olvasatában az alperesi adóhatóság eleget tett.

A kiemelt rendelkezésekben hivatkozott Áfa tv és Szvtv rendelkezése alapján csak hiteles a valóságban végbement gazdasági eseményt rögzítő bizonylat alapján jogosult az általános forgalmi adó levonására az adóalany (felperes).

Felperes végig a bírósági eljárás folyamán benyújtott irataiban arra hivatkozott, hogy nem tisztázta a tényállást az alperes és sérült az Art 97 § (4) és a Ket 50 § (1) bekezdése is.

Felperes érvelésére a bíróság azt emeli ki, hogy az Art 97 § (4) bekezdéséből következően az alperesnek kötelezettsége, hogy a számlában feltüntetett gazdasági esemény valóságos, a számlában szereplő felek közötti megtörténtét vagy annak hiányát ellenőrizze. A számla tartalmi hitelességének bizonyítására elsősorban a számlabefogadónak kell külső vagy belső dokumentummal, számviteli bizonylattal rendelkeznie az adóellenőrzés során.

Ugyanakkor hangsúlyozza a bíróság, hogy a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettsége az alperest az eljárása során az Art 97 § (4) bekezdése alapján a jogilag releváns tények tekintetében terhelte. A jogilag releváns tények körét a jogvita eldöntésére irányadó jogszabályi rendelkezések határolják be. Az alperes jelen esetben az Art 97 § (4) bekezdésében előírt tényállás tisztázási kötelezettségének eleget tett. A döntése alapjául szolgáló tényeket, körülményeket az ügy elbírálásához szükséges mértékben feltárta. Az alperesi határozatból megállapíthatóan a rendelkezésre álló dokumentumokra és azok együttes értékelésére alapította döntését. A jogvita eldöntése szempontjából releváns tényállás a rendelkezésre álló iratokból, adatokból, bizonyítékokból megállapítható volt.

Az alperes határozatában ennek megfelelően szerepel a döntésének indoka és az alkalmazott jogszabályi rendelkezésekre történő hivatkozás is. Ezért a bíróság olvasatában is eleget tett tényállás tisztázási és indokolási kötelezettségének az alperes

és határozata hatályon kívül helyezésének nem volt helye. Hiszen egyértelműen megállapítható, hogy sem az Art 97 § (4) és (6) bekezdése, sem a Ket 50 § (1) bekezdése nem sérült, az pedig, hogy felperes javára szolgáló körülményt nem tudott feltárni, még nem teszi az alperesi határozatot jogszabálysértővé.

E körben a bíróság azt is szükségesnek tartja kiemelni, hogy a vitatott perrel érintett számlák formai szempontból megfelelnek a jogszabályi követelményeknek, ugyanakkor felperes sem az adóigazgatási, sem a bírósági eljárás során nem tudta bizonyítani, hogy a gazdasági események ténylegesen közte és a számlakibocsátó társaságok között jöttek létre a számlák szerinti tartalommal.

A Korm rendelet 9 § (2) bekezdése értelmében a kölcsönbeadó, illetve magán munkaközvetítő nyilvántartásba vételéről rendelkező határozat számát az üzleti kapcsolataiban, hirdetéseiben, levelezésében köteles folyamatosan használni.

Az Mtv 193/D § 1. pontja szerint kölcsönbeadó az a belföldi székhelyű, a tagok korlátolt felelősségére működő gazdasági társaság, közhasznú társaság, vagy/amely a vele tagsági viszonyban nem álló munkavállaló vonatkozásában - szövetkezet - lehet, amelyik megfelel az e törvényben, illetve az egyéb jogszabályban foglalt feltételeknek és a székhelye szerint illetékes munkaügyi központ (továbbiakban: munkaügyi központ) nyilvántartásba vette.

Az Mtv 193/G § (8) bekezdése értelmében amennyiben a kölcsönvevőnél történő munkavégzés tényleges megkezdéséig a kölcsönbeadó nem felel meg e törvényben, illetve egyéb jogszabályban foglalt feltételeknek, vagyis a kölcsönbeadó nem köt a 193/H § (1) bekezdés szerinti munkaszerződést, a munkaviszony a kölcsönvevő és a munkavállaló között jön létre, a munkavégzés tényleges megkezdésének napjával az Mtv 193/G § (1) bekezdés a) pontja alapján meghatározott időtartamra.

A kiemelt rendelkezések összevetéséből megállapítható, hogy a munkaerő kölcsönzéssel foglalkozó társaság köteles nyilvántartásba vételéről rendelkező határozat számát levelezéseiben feltüntetni, valamint az foglalkozhat munkaerő kölcsönzéssel, aki az Mtv rendeletnek megfelel.

A fentieket alapul véve a bíróság megállapította, hogy felperes 2005. január 1. napján kötött egy évre határozott időre szerződést a számlakibocsátóval, (**I. Kft.**), amely szerződést a határidő lejártát követően is fenntartották és 2006. január-augusztus hónapban több száz milliós összegben fogadott be munkaerő kölcsönzésről és az azzal kapcsolatos költségekről szóló számlát felperes.

Minden alapot nélkülözve állította felperes kereseti kérelmében, hogy az alperes a megállapítása alapjául a tényállást nem tisztázta és nem tárta fel kellően. Ugyanis helytállóan hivatkozott arra határozatában az alperes, hogy a felperes által befogadott számlák tartalmi okból nem hitelesek és így általános forgalmi adó levonásba helyezését azokra alapítani nem lehet. Felperes által sem vitatottan az általa kötött szerződés a nyilvántartásba vételéről rendelkező határozat számát nem tartalmazta, továbbá az alperesi megkeresés alapján a Közép-magyarországi Regionális Munkaügyi Központ arról tájékoztatta az alperest, hogy nevezett társaság az ellenőrzéssel érintett időszakban nem szerepelt nyilvántartásukban. Ebből következően helytállóan hivatkozott az alperes arra,

hogyan az Mtv 193/D § (1) bekezdése által meghatározott körbe a számlakibocsátó nem tartozott, így a szolgáltatások teljesítése esetén is a munkavállalók a felperessel kerültek volna munkaviszonyba, így a teljesítés a gazdasági esemény megvalósulása esetén sem lett volna a kölcsönbeadónak betudható.

Felperes érvelésével szemben az alperes nem terjeszkedett túl az Art 1 § (7) bekezdésén sem, tekintettel arra, hogy a szerződések minősítésére az alperesi adóhatóság jogosult. A nyújtott szolgáltatás nem mutatható ki a fentiekben hivatkozottak alapján, hiszen a Munka Törvénykönyve zárja azt ki, hogy munkaerő kölcsönzéseket vett volna igénybe felperes.

A közigazgatási iratokból egyértelműen megállapítható, hogy felperes és a számlakibocsátó a szerződést 2005. június 1. napján kötötte, ugyanakkor a számlakibocsátó társasági szerződésének aláírására csak 2005. június 20-án került sor. Azon ellentmondás feloldására, mely szerint a szerződés helyesen tartalmazza a számlakibocsátó adószámát, nem az alperes köteles, hanem felperesnek kellett volna azt bizonyítania, hogy függetlenül attól, hogy a társasági szerződés aláírására csak 2005. június 20-án került sor, ő a számlakibocsátóval mégis hogyan kötötte 2005. június 1-én a szerződést olyan időponttal, amikor a számlakibocsátó társaság még nem is létezett.

Alapítván hivatkozott arra is felperes, hogy 3-4 évvel a gazdasági esemény megtörténte után nem hivatkozhat jogszerűen az alperes arra, hogy a számlakibocsátó nem végzett gazdasági tevékenységet, és hogy nem található a székhelyén, a számlák szerinti időpontban gazdasági eseményt végzett és utolérhető is volt, ezt bizonyítja a Munkaügyi Központ határozata is. E körben a bíróság azt tartja szükségesnek kiemelni, hogy az alperes kötelezettsége a tényállást tisztázni. Ennek keretében amennyiben a számlakibocsátót nem találja a helyén, illetve a számlakibocsátó időközben gazdasági tevékenységet nem végez, az nem róható az alperes terhére. Az alperes jogosult ezen tényeket a határozatában, illetve jegyzőkönyvében rögzíteni. A számlakibocsátó fellelhetetlensége nem az alperes tényállás tisztázási kötelezettségének a hiányosságát, elmulasztását támasztja alá, hanem az adóalany (számlakibocsátó) valós működése nem igazolt.

Felperes érvelésével szemben a bíróság olvasatában nem ezen indokra alapította határozatát az alperes, hanem helytállóan rögzítette, hogy miután felperes nem tudta igazolni a munkaerő kölcsönzés, mint gazdasági tevékenység megvalósulását, ezért kísérelte meg kapcsolódó vizsgálat keretében tisztázni a számlakibocsátónál a gazdasági esemény megvalósulását. Felperes azon érvelését, melynek értelmében a számlák szerinti időpontban a számlakibocsátó működő társaság volt, cáfolja az is, hogy 2006. évben, amikor felperes részére munkaerő kölcsönzést nyújtott és azt követően is már nem nyújtott be más bevallást, illetve a munkavállalók foglalkoztatásáról szóló bevallást sem.

Az pedig, hogy az Országos Munkabiztonsági és Munkaügyi Főfelügyelőség Középmagyarországi Munkaügyi Felügyelősége határozatából az derül ki, hogy 2006. évben a székhelyén megtalálható volt, még nem cáfolja az alperesnek azon megállapítását, hogy ettől függetlenül a bevallásait nem teljesítette, így a munkavállalók foglalkoztatását sem legalizálta a részére kötelezően előírt adatszolgáltatás keretében.

Helytelenül hivatkozott arra is felperes, hogy nem volt köteles igazolni, hogy munkaeerőt vett igénybe a számlán, illetve a szerződésen túlmenően. Helyesen értékelte az alperes a közigazgatási eljárás folyamán, hogy a dolgozói és munkahelyi lista nem pótolta a pontosan meghatározható munkavégzést a kölcsönvett dolgozókról, tehát a jelenléti íveket. Hangsúlyozza a bíróság, hogy csak alakilag és tartalmilag helytálló adatokat tartalmazó számlában foglalt gazdasági esemény megtörténte esetén van lehetőség az áfa levonására. Felperes kimutatása saját maga által sem vitatottan nem volt teljeskörű. Az alperes részletesen munkálta ki a becsatolt dolgozói és munkahelyi listájának összevetését.

Az átvizsgálás eredményeként megállapította, hogy nem állapítható meg a kölcsönbevett dolgozók személye, nem azonosítható be milyen területen, és mely személyek végezték a takarítást. A becsatolt névsor valójában még teljeskörűsége és a magánszemélyek kétséget kizáró beazonosíthatósága esetén sem alkalmas a napi pontos, egy munkahelyen felvett hitelesített dolgozói felsorolás pótlására.

Nem osztotta a bíróság felperes kereseti érvelését tekintetben sem, hogy pontosan megállapítható a teljesített munkaórák száma, tekintettel arra, hogy a rendelkezésre bocsátott névsor teljeskörűsége nélkül és a magánszemélyek kétséget kizáró beazonosíthatósága nélkül egyértelműen nem állapítható meg az egyes dolgozók által teljesített munkaórák száma, azok összevetése révén, pedig a számlázott összegek megalapozottsága még akkor sem jogszerű, ha a hivatkozott alapvető műveleteket alkalmazza is az alperes. Miután a magánszemélyekről szóló kimutatás nem volt alkalmas a beazonosításra, ezért a számlákban feltüntetett munkavégzés pontos helye sem volt meghatározható, így jogszerűen hivatkozott arra is az alperes, hogy a számlában feltüntetett munkavégzés helye sem elfogadható, tekintettel arra, hogy a munkavállalók hiányában az adott területen munkát a számlákban foglaltak szerint nem végeztek.

Az adóhatóság helyesen járt el, amikor az ellenőrzés során a tényállás felderítése körében megvizsgálta azt, hogy a számlakibocsátó társaság a vitatott számlákban szereplő munkaeerőt biztosította-e és szolgáltatást teljesítette-e, de ennek hiányában a gazdasági esemény a számlákban feltüntetett tartalommal nem történhetett meg, azaz a számlák tartalmilag hiteltelenek. E vizsgálat során került megállapításra, hogy nem bizonyítható a számlakibocsátó részéről a számlában szereplő munkálatok szolgáltatások nyújtása, mert az azokhoz szükséges engedéllyel nem rendelkezett.

A bíróság kiemeli a befogadott számlák általános forgalmi adó tartalmának jogszerű levonásához nem elegendő valamilyen munkálatok elvégzése és valakitől erre vonatkozóan kiállított számlák, szerződések, teljesítési igazolások rendelkezésre állása. Ha az iratokban, köztük a számlában feltüntetett munkálatokat a számlakibocsátó társaság a rendelkezésre álló adatok alapján objektíven nem végezhetette el, a számla tartalmilag nem hiteles.

Nem voltak alkalmasak a felperes által hivatkozott Legfelsőbb Bírósági döntések sem az alperesi határozat jogszerűségének megdöntésére, tekintettel arra, hogy az alperes egyrészt a megállapítását nem kizárólag az engedély hiányára alapította. Az alperesi adóhatóság a felek közötti gazdasági események hiányát állapította meg, amely kizárja az adólevonási jog számlabefogadó általi érvényesíthetőségét. A Kfv. V. 35.004/2010/4.számú ítélet tényállása sem alkalmazható jelen ügyre, tekintettel arra, hogy

a Legfelsőbb Bíróság abban az esetben az alperes általi bizonyítottság hiányára alapította döntését. A felperes által hivatkozott Korm rendelet megsértésének adóhatóság általi megállapítása kizárólag az adójogi szempontok alapján releváns, amely értelmezést az alperes nemcsak jogosult, hanem az Art 97 § (4) bekezdése alapján köteles is elvégezni. Az pedig, hogy milyen szankciót alkalmaz a nyilvántartásba vétel elmulasztásához a Korm rendelet, jelen perben nem releváns.

Az Országos Munkaügyi és Munkabiztonsági Főfelügyelőség (a továbbiakban: OMMF) Közép-magyarországi Munkaügyi Felügyelőségének felperes által hivatkozott határozatából az nem derül ki, hogy a számlakibocsátó a székhelyén ténylegesen működött, azon túlmenően, hogy az idézésre megjelent. Az, hogy az OMMF határozata értelmében milyen kötelezettséget teljesített a számlakibocsátó, még nem negligálja az alperesi határozat jogszerűségét, tekintettel arra, hogy felperes a számlák szerinti munkaerő kölcsönzést, természetes személyek meglétét tételezi fel, a körben, hogy meghatározza, hogy hol és milyen időtartalommal látták el a munkát. Perbeli esetben a munkát végző természetes személyek nem voltak beazonosíthatóak, és a számlákhoz kapcsolódóan nem volt megállapítható, hogy a munkát ki végezte.

Felperes által hivatkozott OMMF határozat, a becsatolt balesetről készült jegyzőkönyv legfeljebb a számlakibocsátó társaság nevében okirat beszerzése, amely azonban az adólevonási jog gyakorlásához nem elegendő. A felperes kereseti érvelésével szemben az OMMF határozat nem alkalmas az alperesi határozat megdöntésére, tekintettel arra, hogy abban nem a perrel érintett számlák szerinti teljesítés vizsgálata történt.

Felperes hivatkozott keresetében arra, hogy esetében az Áfa tv 44 § (5) bekezdése alapján a levonási jog nem vitatható el, ugyanis a kellő körültekintést tanúsította.

Felperes kereseti érvelésére a bíróság arra kíván rámutatni, hogy a kellően gondos magatartás fogalmát az ÁFA tv 44 § (5) bekezdése úgy szabályozza, hogy nem határozza meg a kellő körültekintés szabályait, mérlegelési szempontjait, lehetőséget biztosítva ez által a jogalkalmazók részére, hogy a kellő körültekintés fennálltának lehetőségét mindig az adott vitatott tényállásra vonatkoztatva végezhessek el, és mindig a konkrét ügylet körülményeinek vizsgálatával legyen eldönthető, hogy a számlabefogadó részéről a kellően körültekintő magatartás megállapítható, vagy sem. A bíróság számára a jogszabályi rendelkezés helyes értelmezéséből az állapítható meg, hogy a kellően körültekintés kritériumait mindig az adott, konkrét perrel érintett tényállással kapcsolatban kell és lehet megállapítani.

Felperesnek az ÁFA tv 44 § (5) bekezdésére, mégpedig az e körben előadott kereseti kérelmére a bíróság utal a Legfelsőbb Bíróság Kfv. I. 35.382/2006/5. és a Kfv. I. 35.368/2006/5.számú ítéleteire, amelyben a Legfelsőbb Bíróság arra hivatkozik, hogy kifejtette az ÁFA tv 44 § (5) bekezdésével kapcsolatban álláspontját az EBH 2005/1258.számú határozatában. Ennek leglényegesebb eleme, hogy a kellő gondosság tanúsításának megállapítására csak akkor kerülhet sor, ha a számla hitetlensége olyan okból következett be, amelyről a számlabefogadónak (felperesnek) nem volt tudomása, arról tudomást sem szerezhetett volna, nem ismerhette volna fel, és arra ráhatása sem volt, vagy nem lehetett.

A Legfelsőbb Bíróság azt emelte ki, hogy felperes és a számlakibocsátó között amennyiben gazdasági kapcsolat nem jön létre, úgy nem állapítható meg kizárólag a számlakibocsátók oldalán fennálló valamely hiányosság folytán, bár hiteltelenné teszi a számlát, a számlák tartalmi hitetlensége, a számlában foglalt gazdasági esemény létrejöttének hiányában ezen körülmény mindkét számlában szereplő félnek felróható, ezért felperes nem hivatkozhat kellő gondosságra az olyan gazdasági eseménynél, amellyel összefüggésben az került megállapításra az alperes részéről, hogy a gazdasági esemény nem a számlákban feltüntetettek felek között az abban foglaltak figyelembevételével jött létre, ugyanis a lefolytatott ellenőrzés nem igazolja, hogy a számlában szereplő gazdasági esemény a valóságban megtörtént volna a felek között.

Perbeli esetre vonatkoztatva miután az alperes azt állapította meg, hogy nem nyert bizonyítást, hogy a számlakibocsátó bocsátotta felperes részére a munkavállalókat, ezért a gazdasági esemény nem a számlában foglalt felek között jött létre, ezért eredményesen az Áfa tv 44 § (5) bekezdésére sem hivatkozhat felperes.

Nem találta alaposnak a bíróság felperesnek a **III. Kft.** által kibocsátott számlákhoz előadott kereseti érvelését sem. Hiteltelennak minősítette alappal a befogadott számlákat az alperes, amikor szerződés közvetett tárgyaként takarítási feladatokat jelöltek meg, holott a számlákon munkaerő kölcsönzés került feltüntetésre. Alappal hivatkozott az alperes arra, hogy tárgyi és személyi feltételek hiányában a számlakibocsátó nem volt képes a számlák szerinti szolgáltatás nyújtására. A felek között 2006. június 1-én jött létre szerződés takarítási munkálatokra, számlákon viszont munkaerő kölcsönzési tevékenység került feltüntetésre, ezen számlákat a felperes a bírósági eljárás során sem korrigálta, nem tett eleget az Áfa tv 45/A § (1) bekezdés b) pontjában előírt sztornirozási kötelezettségének.

Ettől függetlenül elfogadta felperes érvelését az alperes a takarítási szolgáltatást alapul véve, és részletesen levezette határozatában, hogy a számlakibocsátó a teljesítés mennyiségét 1 db-ként jelölte meg, és az egyes számlákon eltérő összeget társított hozzá. Feltüntetésre került még annak a területnek a megnevezése, ahol a számlakibocsátó tájékoztatása szerint a tevékenységet végezte az alvállalkozója. Felperes a számlákban foglalt összegek számításának módjára, azok jogosságára vonatkozó dokumentációt, nyilvántartási rendszert nem tudott az ellenőrzés rendelkezésére bocsátani, és arra hivatkozott, hogy az ellenőrzés során az egyes munkavégzésekre eseti megállapodást kötött a feladatoktól függően. Ilyen megállapodást azonban nem bocsátott az ellenőrzés rendelkezésére.

Az összevetés következtében helyezkedett arra az álláspontra az alperes, hogy a nyilvántartásba felvett számlák egy része és a felperes által bemutatott szerződés tartalma egymással ellentétesek.

A bíróság osztotta az alperes által a határozatában levezetett okszerű körülmények bemutatását, azt az ítéletében megismételni nem kívánja, ugyanakkor hangsúlyozza felperes kereseti érvelésére, hogy az alperes nem sértette meg az Art 130 §-ában foglalt rendelkezést, amelynek értelmében az adókötelezettséget érintő jogviszony (szerződés, ügylet) alanyainak ellenőrzése során ugyanazon jogviszonyt az adóhatóság nem minősítheti adózóként eltérően, a jogviszony egyik alanyánál tett megállapításait hivatalból köteles figyelembe venni a jogviszony másik alanyának ellenőrzése során.

Helytelenül hivatkozott a felhívott jogszabály sérelmére felperes, miután a számlakibocsátó iratai nem álltak rendelkezésre, ezért a bevallási adatok alapján állapítja meg az értékesítés után fizetendő általános forgalmi adó összegét az alperes. Az iratok hiánya a levonást nem engedélyezi. Ebből következően került jelentős adókülönbözet a számlakibocsátó részére megállapításra, amely azonban nem feleltethető meg a felperesnél lefolytatott ellenőrzéssel. A számlakibocsátónál lefolytatott tevékenységet záró bevallás ellenőrzése nem a felperesnél fellelt bizonylatokon alapultak, ezért nem sérült az Art 130 §-a.

Helytelenül hivatkozott az Art 92 § (9) bekezdésére is felperes, mert nem kapcsolódó vizsgálat lefolytatására került a **III. Kft.** -nél sor, hanem a felperesnél lefolytatott eljárástól függetlenül időben is eltérő időpontban került az ellenőrzés lefolytatásra. Nem sértett jogszabályt ezzel az alperes, amelyet a Legfelsőbb Bíróság Kfv. I.35.096/2006/6.számú ítélete is alátámaszt, amely azt mondja ki, hogy az alvállalkozóknál korábban elrendelt vizsgálatok során keletkezett bizonyítékok ismertetése, értékelés és felhasználása a tényállás tisztázása során nemcsak nemcsak joga, de kötelezettsége is az alperesnek.

Nem volt alkalmas az alperesi határozat megdöntésére a felperes által biztosított dokumentáció sem, amely dokumentációban hol takarítási tevékenység, hol munkaerő kölcsönzés került megállapításra. Az alperes a bíróság olvasatában is bizonyította, hogy a befogadott számlák hiteltelenek, azokban foglalt szolgáltatás nem a számlákban foglalt felek között ment végbe.

Alaptalanul hivatkozott arra is felperes, hogy bizonyítaná a számlakibocsátó általi szerződésszerű teljesítést az általános szerződési feltételből is kitűnő adásvételi láncolatra való hivatkozás, hiszen önmagában az a tény, hogy a fővállalkozó teljesített a megrendelő felé, nem jelenti azt, hogy a szolgáltatást az általa befogadott számlákat kibocsátó vállalkozó teljesítette.

A felperes által befogadott bizonylatok pénzügyi teljesítéséhez kapcsolódóan a bíróság azt emeli ki, hogy nem teszi jogszabálysértővé az alperesi határozatot, tekintettel arra, hogy a szerződés a pénzügyi teljesítés megtagadását feltételekhez köti, ezek fennállását azonban felperes nem igazolta. A számlák hitelessége körében azon felperesi okfejtés, hogy a számlakibocsátó takarítási vagy munkaerő kölcsönzési munkát végzett, a perbeli esetre vonatkoztatva azért nem releváns, mert a számlák hiteltelensége került megállapításra.

Helytállóan hivatkozott felperes arra, hogy a számlakibocsátó a munka elvégzésére teljesítési segédet, illetve alvállalkozót is igénybe vehetett. Önmagában az, hogy a számlakibocsátó által bejelentett alkalmazott egy fő volt, még nem igazolja azt, hogy a munkát nem végezhetette el. Azonban felperes azt nem igazolta, hogy a számlakibocsátó teljesítési segédet, illetve alvállalkozót vett igénybe, és ezt az alperes rendelkezésére álló adatszolgáltatások, illetve bevallási adatok nem támasztják alá. Nem elég valamilyen munkálatok, szolgáltatások elvégzésére hivatkozni és valakitől erre vonatkozóan kiállított számlák, szerződések, teljesítési igazolások rendelkezésre állása, hanem a befogadott számlák szerinti szolgáltatás igazolása szükséges az általános forgalmi adó levonása alapjául.

Mindezek alapján a bíróság megállapította, hogy az alperes jogszerűen helyezkedett mindkét számlakibocsátóhoz kapcsolódóan arra az álláspontra, hogy az általános forgalmi adó levonására lehetőség nincs. Nem sérült a felperes által végig hivatkozott Art 97 § (6) bekezdése sem, hiszen a tényállás tisztázási kötelezettsége körében az alperes megkísérelte a tényállást tisztázni és ennek keretében a felperes javára szolgáló körülményeket is feltárni. Önmagában az, hogy felperes javára szolgáló körülményt nem tudott feltárni, még nem teszi jogszabálysértővé az alperesi határozatot. Nem bizonyított tény felperes terhére nem értékelt.

A számla hitelessége nem pótolható tanúvallomásokkal és nyilatkozat csatolásával sem, ezért a bíróság felperesnek a két számlakibocsátóhoz indítványozott tanúk meghallgatását mellőzte. A perbeli esetben a munkát végző természetes személyek az alperes által széles körben lefolytatott ellenőrzés alapján sem voltak beazonosíthatóak, és olyan adatokat, bizonyítékokat felperes nem csatolt, amelyek teljes körűen megállapíthatóvá tették volna a munkát végző személyek és a számlakibocsátó társaság közötti jogviszony fennállását és mibenlétét. A csatolt nyilatkozatok a munkálatok számlakibocsátó által történt elvégzésének igazolására alkalmatlanok.

Nem volt alkalmas az alperesi határozatban foglaltak megdöntése alapjául felperesnek a bírósági tárgyalás során személyes előadásaként csatolt szakértői véleménye sem. A csatolt személyes előadás a hivatkozásokon túlmenően bizonyítékot a két számlakibocsátó vonatkozásában a körben nem tartalmaz, hogy a számlák szerinti gazdasági események a számlában foglaltak szerint mentek végbe. Kiemeli továbbá a bíróság, hogy az alperes nem a munkaerő kölcsönzési engedély hiányára (**I. Kft.**) alapította kizárólag a megállapítását, hanem mint azt a bíróság kifejtette, részletes tényállás feltárást követően állapította meg a befogadott számlák tartalmi hiteltelenségét.

A **IV. Kft.** által a felperes felé az ..., ..., ... forgalmi rendszámú személygépkocsikhoz tett alperesi megállapítás körében előterjesztett felperesi érvelésre a bíróság hangsúlyozza, hogy az alperesi megállapítás (utalva az Áfa tv 16 § (2) és (14) bekezdésére) azon alapul, hogy a felperes a jogszabály által megkövetelt időpontnál korábban és magasabb összegben élt általános forgalmi adó levonási jogával, ezért a hivatkozott Art 100 § (4) bekezdését nem sértette meg, hiszen megállapítása nem a számlakibocsátónál végzett kapcsolódó vizsgálaton alapszik. Az ellenőrzés egyébként az Art 87 § (1) bekezdés c) pontja értelmében egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzés volt, amely ellenőrzés az Art 87 § (2) bekezdése alapján ellenőrzéssel lezárt időszakot nem eredményezett, így az Art 130 §-a sem sérült.

Nem osztotta **név1** által kiállított számlákhoz kapcsolódó felperesi előadást sem a bíróság, tekintettel arra, hogy a számlák megvalósulását, illetve szolgáltatás végzését felperes továbbra sem bizonyította. Az, hogy önmagában itt készült átadás- átvételi jegyzőkönyv, még nem igazolja, hogy a szolgáltatás a számlákban foglaltak szerint végbement. Ezen túlmenően konkrét munkavégzésre utaló körülményt a felperes továbbra sem tudott igazolni. A becsatolt nyilatkozat, illetve bizonylatok nem támasztják alá a szerződésben kikötött szolgáltatások elvégzését. Annak jelentősége, hogy milyen indokból csatolt átadás- átvételi jegyzőkönyvet és feljegyzést a számlakibocsátó, jelentősége nincs, tekintettel arra, hogy a bíróság álláspontja értelmében nem feleltethető meg a megkötött szerződésben foglalt kötelezettségei teljesítésének.

Helytállóan hivatkozott a számlakibocsátó által tett ellentmondásos nyilatkozatra is az alperes, ennek feloldására felperes semminemű bizonyítékot nem terjesztett elő.

Nem sérült az Art 130 §-a sem, tekintettel arra, hogy az Art 87 § (1) bekezdése szerinti egyes kötelezettségek teljesítésére irányuló vizsgálat lefolytatására került sor, amely az Art 87 § (2) bekezdése alapján nem teremt ellenőrzéssel lezárt időszakot.

Felperes következetesen hivatkozott az Art 100 § (4) bekezdésének sérelmére is, melynek értelmében a kapcsolódó vizsgálatok adózót érintő megállapításait az adózóval ismertetni kell. Az Art 100 § (3) bekezdése szerint az adózó iratbetekintés útján a vizsgálattal kapcsolatban keletkezett valamennyi iratot megismerheti, azokról szükség esetén másolatot készíthet. Ezen jogosultsága azonban nem vonatkozik azon adatokra, amelyek nem az adózó ellenőrzésével állnak közvetlen kapcsolatban és adóitkot képeznek.

Megállapítható tehát, hogy az Art 100 § (4) bekezdésében biztosított jogosultság garanciális szabály, amelyből következően az adózó (felperes) is jogosult a más adózónál végzett kapcsolódó vizsgálat eredményét megismerni.

A bíróság a hivatkozott rendelkezésekből „az adózóval részletesen ismertetni kell” kitélt emeli ki azzal, hogy az alperes a jogszabályi kötelezettségének azzal eleget tesz, hogyha felperest érintő adóalanyoknál végzett kapcsolódó vizsgálat megállapításait a jegyzőkönyvben részletesen ismerteti felperessel. Olyan jellegű kötelezettsége, hogy az adott kapcsolódó vizsgálatok jegyzőkönyveit felperesnek meg kellene küldenie, a bíróság a jogszabályi rendelkezésből kiolvasni nem tudott. Miután a bíróság megállapította, hogy az alperes a jegyzőkönyvben, illetve a határozatban részletesen ismertette a kapcsolódó vizsgálat tartalmát, ezért nem követelt el jogszabálysértést akkor, amikor a kapcsolódó ellenőrzés iratanyagát felperesnek nem küldte meg.

Felperes kifogásolta keresetében, hogy az alperes jogszerűtlenül járt el, amikor a megkezdett önellenőrzését nem fogadta el, illetve, hogy a bevallás, analitika eltérése, valamint az el nem fogadott önellenőrzéssel összefüggésben tett megállapítást. Az alperesi határozat 5. pontjához kapcsolódóan az önellenőrzéssel történő helyesbítéshez kapcsolódóan tette megállapítását helytelenül az alperes arra való hivatkozással, hogy az alperesi ellenőrzés megkezdését igazoló értesítés előtt kezdte meg az önellenőrzést, így az ellenőrzés egy már megkezdett folyamatot nem állíthatott le, figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság Kfv. I. 35.049/2004. számú határozatára.

Az Art 93 § (1) bekezdése értelmében az ellenőrzés az erről szóló előzetes értesítés kézbesítésétől kezdődik. Ha az adóhatóság az előzetes értesítését mellőzi, az ellenőrzés a megbízólevél egy példányának átadásával vagy az általános megbízó levél bemutatásával kezdődik. Az egyszerűsített ellenőrzésről az adóhatóság az ellenőrzés megkezdésével egyidejűleg a megbízó levél egy példányának megküldésével értesíti az adózót.

Az Art 49 § (2) bekezdése alapján az ellenőrzés megkezdésétől a vizsgálat alá vont adó és költségvetési támogatás a vizsgált időszak tekintetében önellenőrzéssel nem helyesbíthető.

Az Art 49 § (4) bekezdése alapján az önellenőrzéssel feltárt adót és költségvetési támogatást - magánszemély jövedelemadó kivételével - a feltárás időpontjában nyilvántartásba kell venni. A nyilvántartásból ki kell tűnnie az eredeti bevallási kötelezettség és a helyesbítés időpontjának, a helyesbített adó, költségvetési támogatás alapjának és összegének. A nyilvántartáshoz mellékelni kell a helyesbítés szöveges indokolását, valamint az önellenőrzési pótlék számítását. A nyilvántartás és a helyesbítés bizonylatait az elévülési időn belül meg kell őrizni.

Az Art 50 § (1) bekezdése alapján pedig a helyesbített adóalapot, adót és költségvetési támogatást a helyesbítéstől számított 15 napon belül az erre a célra szolgáló nyomtatványon (önellenőrzési lap) kell bevallani.

A kiemelt rendelkezések összevetésével arra kíván a bíróság rámutatni, hogy az önellenőrzés annak nyilvántartásba vételével kezdődik. Ebből következően nem osztotta felperesnek a keresetében előadott érvelését, hogy az ellenőrzés megkezdése előtt már megvalósult az önellenőrzés végrehajtása tekintetében a jogosultsága, tekintettel arra, hogy felperes az önellenőrzést az ellenőrzés megkezdését követően 2008. március 17. napján vezette fel nyilvántartásában, ugyanakkor a megbízó levelet 2008. március 11. napján vette át. Az ellenőrzés megkezdésekor, 2008. március 12-én tett nyilatkozata nem pótolja az önellenőrzési nyilvántartás bemutatását, ebből következően a folyamatba tett önellenőrzés igazolását.

Osztotta ugyanakkor a bíróság a ... frsz-ú személygépkocsi bérbeadásához társított alperesi megállapítás (alperesi határozat 2.1, 54-57. oldal) körében előadott felperesi kereseti érvelést, melynek értelmében az a tény, hogy amennyiben a bérbeadó nem tulajdonos, még nem zárja ki a bérleti jogviszony létrejöttét. Rámutat a bíróság arra, hogy felperes keresetére az alperes határozatában kifejtett érvelését nyilatkozatában (5. oldal) mint a határozatát alátámasztó indokot nem tartja fenn a megállapítása alapjául. Arra hivatkozott, hogy a megállapítása nem azon alapul, hogy a számlakibocsátó nem adhatta bérbe a gépjárművet, mivel annak tulajdonjogával nem rendelkezett. Előadása egyértelműen cáfolja a határozata szerinti érvelést és megalapozza annak hatályon kívül helyezését.

A bíróság mindezek alapján a ... frsz-ú személygépjármű vonatkozásában a megállapítást az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte.

A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004 évi CXL törvény (Ket) 111 § (3) bekezdése értelmében a hatóságot a közigazgatási ügyekben eljáró bíróság határozatának a rendelkező része és indokolása is köti, a megismételt eljárás és a határozathozatal során annak megfelelően köteles eljárni.

Az ügyben a bíróság az új eljárást az alperesi határozat 2.1. (54-57. oldal) pontjához kapcsolódóan a ... frsz-ú személygépjárműhöz társított általános forgalmi adó és annak jogkövetkezményei törlése okán rendelte el a szükséges számítások elvégzése miatt, amely számítások elvégzésére a bírósági szakban nem volt lehetőség.

Mindezek alapján a bíróság megállapította, hogy a határozat 2.1. pontjában (54-57. oldal) megállapított általános forgalmi adó (annak jogkövetkezményeivel együtt) kivételével az alperes jogszerű határozatot hozott, ezért egyebekben felperes keresetét elutasította.

Az alperes túlnyomórészt pernyertes lett, ezért a bíróság a Pp 78 § (1) bekezdése alapján kötelezte felperest az alperes költségeinek megfizetésére, amely összegének megállapítása során figyelemmel volt a pertárgy értékére, az alperesi képviselő munkájának színvonalára.

Felperes keresetlevelén 20.000.-Ft illetéket rótt le, és mivel túlnyomórészt pervesztes lett, ezért a rendelkező részben foglalt további 880.000.-Ft illeték megfizetésére köteles az illetékekről szóló 1990.évi XCIII törvény 42 § (1) bekezdésének a) pontjára figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26) IM rendelet 13 § (2) bekezdése alapján.

Az ítélet elleni fellebbezés lehetőségét a Pp. 340.§. (1) bekezdése zárja ki.

**Budapest, 2011. május 18.**

**Dr Kopinja Mária s.k  
bíró**

A kiadmány hitelül:

Fővárosi Bíróság  
11.K.31.760/2011/6.

A bíróság Solymár Ügyvédi Iroda (cím., ügyintéző: dr. Solymár Károly ügyvéd) által képviselt **felperes (cím)** dr. Mondok Viktória és dr. Drabik Beáta jogi előadók által képviselt **Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság (cím)** alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében meghozta az alábbi

#### **Kijavító végzést:**

A bíróság a 2011. május 18. napján kelt 4. sorszámú ítéletének 3. bekezdését az alábbiak szerint javítja ki:

**Kötelezi a bíróság felperest, hogy a túlnyomórészt pernyertes alperes részére 15 napon belül fizessen meg 50.000.- (ötvenezer) forint perköltséget.**

A végzés ellen a kézbesítéstől számított 15 napon belül fellebbezésnek van helye, melyet a Fővárosi Bíróságnál, de a Fővárosi Ítéltáblához címezve kell írásban, 3 példányban benyújtani.

**I N D O K O L Á S:**

Az ítélet kijavítására a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 224.§ (1) bekezdése alapján azért került sor, mert a 4. sorszámú ítélet rendelkező részében elírás folytán tévesen a túlnyomórészt pernyertes alperes pervesztesként került megjelölésre.

A végzés elleni fellebbezést a Pp. 224.§ (4) bekezdése biztosítja.

**Budapest, 2011. július 14.**

**Dr. Kopinja Mária s.k.**

**bíró**

A kiadmány hitelül:

