

A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN !

A Nógrád Megyei Bíróság dr. Patakiné dr. Schneider Márta ügyvéd (.....) által képviselt *T. G. (...)* *felperesnek* - dr. Répási Péter jogtanácsos által képviselt *APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály* (3530 Miskolc, Kandia u. 12-14.) *alperes* ellen *adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata* iránt indított perében meghozta a következő

í t é l e t e t :

A bíróság a *felperes kereseti kérelmét e l u t a s í t j a .*

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 100.000.- (Egyszázezer) forint perköltséget, valamint fizessen meg - az illetékügyben eljáró adóhatóság külön felhívására - 334.680.- (Háromszázharmincnégyezer-hatszáznyolcvan) forint feljegyzett kereseti illetéket.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincsen helye.

I n d o k o l á s :

Az APEH Észak-magyarországi Regionális Igazgatósága a 2009. szeptember 25. napján kelt 3508815743 iktatószámú határozatával a felperes terhére 2007. évre 5.600.000.- forint általános forgalmi adó különbözetet állapított meg, amelyből 5.578.000.- forint adóhiánynak minősült.

Kötelezte a felperest az adóhiány összegének, továbbá 2.789.000.- forint adóbírságnak és 1.470.000.- forint késedelmi pótléknak a megfizetésére.

A döntés indokolása szerint a felperes részben olyan számlákat használt fel az általános forgalmi adó levonásához, amelyeket nem adóalany állított ki, hiszen a kiállító egyéni vállalkozó vállalkozói igazolványát a hatóság jogerősen visszavonta. Ezen túlmenően a kiállított számlák alakilag sem tekinthetők hitelesnek, hiszen azt a számlatömböt, amelyből a kiállított számlák egy része származik, a kiállító egyéni vállalkozó azt követő időpontban szerezte meg, mint ahogyan a számlákat, a rajtuk szereplő dátum szerint kiállította.

A számlák másik része tartalmilag nem tekinthető hitelesnek, hiszen az egyéni vállalkozónak az azokon szereplő teljesítése semmilyen adattal nem igazolható. Megállapította továbbá, hogy a felperes a számlák befogadása során nem járt el kellő körültekintéssel sem, mivel nem győződött meg arról, hogy a számlakiállító egyéni vállalkozó a munkák elvégzéséhez rendelkezik-e bejelentett alkalmazottakkal, illetve arról sem, hogy a munkát ténylegesen elvégző személyek milyen jogviszonyban állnak az egyéni vállalkozóval.

Ezt a határozatot az alperes a 2010. január 8. napján kelt 2239577126 iktatószámú határozatával helybenhagyta.

A keresetlevelével a felperes ezeknek a határozatoknak a hatályon kívül helyzését kérte. Jogszabálysértésként jelölte meg a határozati döntések alapjául szolgáló tényállás feltáratlanságát, ami abban nyilvánul meg, hogy a számlakibocsátó egyéni vállalkozót az adóhatóság nem hallgatta meg, annak ellenére, hogy őt a felperes az elsőfokú hatósághoz előállította, így elmulasztotta tisztázni a számlák mögötti teljesítéseket és ezért megalapozatlanul minősítette a számlákat hiteltelennek.

A számlákon szereplő gazdasági tevékenység tényleges teljesítését ezzel szemben igazolja az, hogy a felperestől a megrendelő a tárgyi munkát ténylegesen átvette, így a számlákon szereplő gazdasági tartalom semmilyen címen sem kérdőjelezhető meg.

A számlakibocsátó egyéni vállalkozó a vállalkozói igazolványának visszavonásáról a felperessel szembeni elsőfokú eljárásig nem tudott, a jegyző erre vonatkozó határozata a részére joghatályosan kézbesítésre nem került.

Ezen túlmenően az egyéni vállalkozó adószáma nem került sem törlésre, sem felfüggesztésre az adóhatóság részéről. Ezekből a tényekből pedig az a következtetés vonható le, hogy az egyéni vállalkozó adóalanyiséggel rendelkezett a számlák kibocsátáshoz, így a felperes is jogszerűen gyakorolta az adólevonási jogát.

Az alperes a kereset elutasítását kérte.

A bíróság a felperes kereseti kérelmét az alábbiak miatt nem találta megalapozottnak.

A felperes 2007. évi általános forgalmi adó levonásának jogosultságára az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (Áfa.tv.) rendelkezései voltak az irányadók.

Az Áfa.tv. 32. § (1) bekezdés a.) pontja értelmében a felperest is megillette az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az adóösszeget, melyet a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany rá áthárított. Eszerint a törvényi rendelkezés szerint tehát egy másik adóalany által áthárított általános forgalmi adó levonására van törvényes lehetőség. Az Áfa.tv. 4. § (1) bekezdése értelmében adóalany az a természetes személy, aki saját neve alatt

jogokat szerezhethet, kötelezettségeket vállalhat, perelhet és saját nevében gazdasági tevékenységet végez.

Az egyéni vállalkozásról szóló, 2007. évben hatályban volt 1990. évi V. törvény szerint az egyéni vállalkozás a belföldi természetes személy gazdasági tevékenysége. Ez az egyéni vállalkozás vállalkozói igazolvány birtokában gyakorolható.

A törvény 13. § (1) bekezdés b.) pontja értelmében megszűnik az egyéni vállalkozói tevékenység gyakorlásának joga, ha az igazolványt a körzet központi jegyző visszavonta.

A perben rendelkezésre álló közigazgatási iratok között egyértelműen fellelhető Gödöllő Város Polgármesteri Hivatalának, a jegyző megbízásával hozott XII/3066/2007. ügyiratszámú határozata, amely M. L. ... V. R. u. 44. szám székhelyű egyéni vállalkozó vállalkozói igazolványát visszavonta, és az hatósági megállapítás, hogy ez a határozat 2007. június 20. napján jogerőssé vált.

Ettől az időponttól kezdődően nevezett egyéni vállalkozó a fent idézett törvényi rendelkezések értelmében már nem minősült adóalanynak, így tehát ettől az időponttól kezdődően a felperesre, az Áfa.tv. 32. § (1) bekezdés a.) pontja alapján, általános forgalmi adót sem háríthatott át.

Az a körülmény, hogy nevezett egyéni vállalkozó vállalkozói igazolványát visszavonó közigazgatási határozat megfelel-e a jogszabályok rendelkezéseinek sem a felperes adóellenőrzésére folytatott közigazgatási eljárásban, sem pedig a jelen perben érdemben nem vizsgálható meg. Mindaddig míg ez a határozat létezik, addig az egyéni vállalkozásról szóló, fent megjelölt törvény 13. § (1) bekezdés b.) pontja értelmében az egyéni vállalkozó nem tekinthető az általános forgalmi adó alanyának, hiszen a vállalkozási tevékenység gyakorlásának a joga megszűnt.

Az adóalanyiség tehát nem ahhoz a tényhez kapcsolódik, hogy az adóhatóság nyilvántartásában az egyéni vállalkozó 2007. június 20. napja után is szerepelt-e adószámmal, hanem ahhoz a tényhez, hogy a körzet-központi jegyző az egyéni vállalkozói igazolványát visszavonta-e. Ez a tény pedig kétséget kizáróan megállapítható volt.

A levonási jog megnyíltának hiányában nem bír érdemi jelentőséggel az, hogy a 2007. június 20. napja után kibocsátott AG7S-L245951-54 sorszámú számlák alakilag is hiteltelenek, mert a kibocsátásuk nem történhetett meg a rajtuk feltüntetett időpontban, mivel a számlakiállítás feltüntetett időpontjában a számlatömb még nem is állt az egyéni vállalkozó rendelkezésére. Ha ugyanis az általános forgalmi adó levonásának jogosultsága a 2007. június 20. napja után kibocsátott számlák tekintetében a felperesnek nem is nyílt meg, akkor nem vizsgálható az a körülmény, hogy a nem létező levonási joghoz a felperes rendelkezik-e annak tárgyi feltételével.

A 2007. június 20. napja előtt kibocsátott és az ellenőrzéssel érintett VSZA0458654, 0458657, 0458663 és 0458670 sorszámú számlákon feltüntetett gazdasági esemény hiteles voltát az adóhatóság az Áfa.tv. 35. § (1) bekezdése alapján volt köteles vizsgálni, mert eszerint a törvényi rendelkezés szerint, az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, az előzetesen felszámított adó összegét hitelesen igazoló dokumentum. Ilyen lenne a felperes nevére szóló számla, ha az azon szereplő adatok a valóságnak megfelelőek lennének.

Az adóellenőrzés keretében beszerzett adatok szerint azonban a számlakibocsátó egyéni vállalkozó abban az időszakban sem rendelkezett bejelentett alkalmazottal vagy alkalmi munkavállalóval, amikor a számlákon feltüntetett gazdasági eseményt teljesítenie kellett. De az sem volt megállapítható, hogy a számlákon feltüntetett munkákat maga az egyéni vállalkozó végezte volna el.

Az általános forgalmi adó levonásához felhasználható számla, mint az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, csak akkor bizonyul azonban hiteles dokumentumnak, ha a valóságban is igazolható, hogy az abban feltüntetett szolgáltatást a számlakibocsátó teljesítette a megrendelő felperes irányába.

Az általános forgalmi adó levonásának gyakorlásához nem elegendő tehát annak a bizonyítása, hogy a számlán feltüntetett szolgáltatás mindenképpen teljesült, hiszen a felperestől a megrendelője azt a beruházást, amihez az egyéni vállalkozói számlákban megjelölt szolgáltatások is kapcsolódnak, átvette. Ahhoz, hogy az általános forgalmi adó levonása ezekben a számlákban feltüntetett általános forgalmi adóra vonatkozóan is gyakorolható legyen, az kell, hogy annak a valóságtartalma legyen ellenőrizhető, hogy a szolgáltatást a számlakibocsátó egyéni vállalkozó teljesítette.

Az ellenőrzés során beszerzett adatokból azonban az adóhatóság okszerű következtetésre jutott abban a tekintetben, hogy a számlákon feltüntetett szolgáltatásnak az egyéni vállalkozó által való teljesítésére nincsen értékelhető adat. Ilyen értékelhető adatot az egyéni vállalkozó a perben foganatosított tanúmeghallgatása során sem szolgáltatott.

Természetesen nem zárható ki, hogy azok az alkalmi munkavállalók, akik a felperes alkalmazottai mellett a szolgáltatás megvalósításában részt vettek, azok a számlakibocsátó egyéni vállalkozó intézkedése nyomán dolgoztak a helyszínen, mivel azonban ezek a személyek az egyéni vállalkozónak sem bejelentett alkalmazottai, sem bejelentett alkalmi munkavállalói nem voltak, az általuk elvégzett munka nem tekinthető az egyéni vállalkozó teljesítésének.

A fenti megjelölt számlák tekintetében tehát a jogszabályoknak megfelelően döntött az alperes akkor, amikor az Áfa.tv. 35. § (1) bekezdésében foglalt feltétel hiánya miatt a felperes általános forgalmi adó levonási jogosultságát nem találta megalapozottnak.

Az Áfa.tv. 44. § (5) bekezdése szerint a számlában feltüntetett adatok valóságáért a kibocsátó a felelős. A bizonylatban vevőként feltüntetett adóalany adózással kapcsolatos jogai nem sérülhetnek, ha az adóköteles tényállás kapcsán az a szolgáltatásnyújtás körülményeit figyelembe véve kellő körültekintéssel járt el.

A 2007. június 20. napja után kibocsátott és a felperes által az általános forgalmi adó levonásához felhasznált számlák tekintetében a fentebb kifejtettek szerint a felperesnek az adólevonási joga, a számlakibocsátó adóalanyiségének hiányában, nem nyílt meg. Ebből következően, a bíróság álláspontja szerint, csak a 2007. június 20. napja előtt kibocsátott egyéni vállalkozói számlák tekintetében kellett és lehetett megvizsgálni, hogy a felperes adózással kapcsolatos (általános forgalmi adó levonási) jogosultsága sérült-e annak következtében, hogy a számlakibocsátó egyéni vállalkozó a számlákon nem valóságos adatokat tüntetett fel, és ezen számlákban szereplő szolgáltatásnyújtás körülményeit figyelembe véve a felperes javára a kellő körültekintés megállapítható-e.

Amikor az adóalany (perbeli esetben a felperes) az általános forgalmi adó levonási jogot gyakorolni kívánja, akkor tisztában kell lennie azzal a törvényi előírással, hogy ezt csak az előzetesen felszámított adóösszeget hitelesen igazoló dokumentum birtokában teheti meg.

Ebből következően az adólevonási jog gyakorlását megelőzően vizsgálnia kell, hogy az ahhoz felhasználandó számla tartalmilag hiteles-e, tehát annak valóságtartalma megállapítható. Ezért tehát, a szolgáltatásnyújtás körülményeit figyelembe véve, akkor jár el a levonási jogot gyakorolni kívánó adózó kellő körültekintéssel, ha meggyőződik arról, a számlában feltüntetett szolgáltatás az valóban a számlakibocsátó szolgáltatásának minősül-e.

A felperes a munkavégzés helyszínén számbavette az egy-egy napon munkára megjelent személyeket, ennek során tehát lehetősége volt arra is, hogy a számlakibocsátó intézkedése alapján munkát végzők esetében ellenőrizze, hogy ők ténylegesen az egyéni vállalkozó alkalmazottai vagy alkalmi munkavállalói-e. Ha ezt, a hitelességhez szükséges ellenőrzést, nem végzi el, akkor a szolgáltatásnyújtás körülményeit figyelembe véve, javára az Áfa.tv. 44. § (5) bekezdése szerinti kellő körültekintés nem állapítható meg.

Mindezek alapján a bíróság azt állapította meg, hogy a felperesi keresetlevélben megjelölt jogszabálysértéseket az alperesi határozat nem tartalmazza, ennek következtében nem is kerülhetett sor arra, hogy a nem jogszabálysértő alperesi határozatot a bíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 143. § (1) bekezdése alapján hatályon kívül helyezze, ezért a felperes kereseti kérelmét utasította el.

A pervesztes felperest a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperesnek a perindítással felmerült perköltsége megtérítésére. Ezt a perköltséget a bíróság a 32/2003. (VIII. 22.) IM. rendelet 3. § (2) és (6) bekezdésében foglalt rendelkezések alkalmazásával állapította meg.

A perben feljegyzett kereseti illetéket a felperes a Pp. 78. § (2) bekezdése és a 6/1986. (VI. 26.) IM. rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles viselni.

Az ítélet elleni fellebbezési jogosultság kizárása a Pp. 340. § (1) bekezdésén alapul.

Balassagyarmat, 2010. június 9.

Dr. Takács László sk.
bíró

A kiadmány hitelélül:

kiadó