

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Darvai Sándor ügyvéd (....) által képviselt I.rendű felperes neve (I.rendű felperes címe) felperesnek a dr. Lévai Ildikó jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (.....) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében - melybe a felperes pernyertessége érdekében beavatkozott a II.rendű felperes neve (.... - a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 2010. szeptember 20. napján kelt 9.K.30.143/2010/8. számú ítélete ellen a felperes által 11. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Legfelsőbb Bíróság a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 9.K.30.143/2010/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 100.000 (egyszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.500.000 (kettőmillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2007. februárban adólevonási jogot gyakorolt a II.rendű felperes neve által 2006. december 19-én kibocsátott, 2006. december 18-i teljesítésű 1/T2/W8270. sorszámú számla alapján, 401.112.758 Ft adóalaphoz tartozó 80.222.552 Ft általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) tekintetében.

A számlán napraforgó beszerzése szerepel a következők szerint: napraforgó alapár 7.243.568 tonna mennyiségben, 53,463.08 Ft egységárral 378.263.484 Ft-hoz tartozó 77.452.697 Ft áfa értéken, valamint napraforgó árkülönbözet 13.849.274 Ft adóalaphoz tartozó 2.769.855 Ft áfa értéken.

Az adóhatóság a felperesnél 2007. februárra áfa adónemben lefolytatott ellenőrzés eredményeként megindított hatósági eljárásban hozott elsőfokú határozatban a felperes terhére 80.223.000 Ft áfa-adókülönbözetet állapított meg, amelyből 79.053.000 Ft-ot jogosulatlan visszaigénylésnek, 694.000 Ft-ot adóhiánynak minősített, kötelezte a felperest 746.000 Ft adókülönbözet megfizetésére, egyidejűleg a jogosulatlanul igényelt összeg kiutalását megtagadta, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótléket számított fel.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2279352725 számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 1.§ (7) bekezdésében, az általános forgalmi adóról szóló többször módosított 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa.tv.) 6.§ (1) bekezdésében, 32.§ (1) bekezdés a) pontjában, 35.§ (1) bekezdés a) pontjában, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 166.§ (2) bekezdésében, a polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 112.§ (1) bekezdésében foglaltakra alapította. Határozatát azzal indokolta, hogy a számlán feltüntetett 7.243.568 tonna napraforgó tekintetében a II.rendű felperes neve nem valósított meg tényleges termékértékesítést a felperes részére. A gazdasági esemény megtörténtével kapcsolatos számviteli nyilvántartások, leltárívek, szerződések hiányában és az egyéb bizonyítékokra figyelemmel a 481.335.310 Ft II.rendű felperes neve részére történő átutalása ellenszolgáltatás nélküli pénzeszköz átadásnak tekinthető, ami nem tartozik az áfa hatálya alá. A II.rendű felperes neve nem ruházta át a felperesre a napraforgó tulajdonjogát, e fölött a felperes nem szerzett rendelkezési jogot, és a bevallásba beállított számla önmagában, valós gazdasági esemény hiányában, mint tartalmilag hiteltelen bizonylat nem jogosítja fel a felperest áfa visszaigénylésre. A felperes beszerzései között szereplő tétel „felvásárlásának” célja nem a felperes saját termelői csoport minőségen kívüli értékesítési tevékenységének felépítése, hanem pénzüsszeg rendelkezésre bocsátása volt, mégpedig egy olyan vállalkozásnak, amelytől általa is elismerten nagymértékben függött.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését indítványozta, és kérte az adóhatóság kötelezését a visszaigényelt áfa kiutalására, a vele szemben alkalmazott jogkövetkezmények mellőzésére. A felperes azzal érvelt, hogy közte és a II.rendű

felperes neve között valós jogügylet jött létre, mely mindkét fél kölcsönös érdekét szolgálta. Hivatkozott arra is, hogy a Ptk. 200.§ (1) bekezdése szerint a szerződések tartalmát a felek szabadon állapíthatják meg, és a termék birtokba adása, a vételár kifizetése megvalósult, az eladó az áfa-t a költségvetésbe befizette, a szerződés nem ütközik jó erkölcsbe, és az ügylet kapcsán jogtalan adózási előny sem mutatható ki. Kifejtette, hogy az alperes megsértette a részére kiadott színlelt szerződések értékelésére vonatkozó útmutatást, határozata megalapozatlan és jogszabálysértő.

A felperesi beavatkozó csatlakozott a felperes kérelméhez. Előadása szerint „önmagában az a tény, hogy az áru mozgatása elmaradt, a teljesítés szerződésszerű, miután a tárolóból a szállítása fokozatosan történt meg, az eladó idegen készletként tartotta nyilván, kizárólag költségkímélés volt az oka az ugyanazon tárolóba való elhelyezésének”.

A megyei bíróság a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes a rendelkezésére álló bizonyítékok okszerű mérlegelésével helytállóan jutott arra a következtetésre, hogy a felperes nem szerezte meg a tényleges hatalmat a számla szerinti termék felett, és a szerződés színleltségét, a számla hiteltelenségét, adólevonási jog gyakorlására való alkalmatlanságát jogszerűen állapította meg. A perben vitatott számla hiteltelenségét alátámasztja a szindikátusi szerződéstől eltérő vásárlás, az, hogy a termék a leltárívek szerint a számlakibocsátás után is a II.rendű felperes neve készletében maradt, a termék raktározását végző társaságok az eladó tulajdonát képező terméket tárolták, és a felperes a megvásárlását követően 2007. év során teljes mennyiségben visszaadta a terméket, mivel a feldolgozók felé csak a II.rendű felperes neve volt jogosult értékesítést végezni. "A több évig tartó eljárás során a felperesnek egyetlen alkalommal sem jutott eszébe azt valószínűsíteni, hogy az adólevonási jog gyakorlása során felhasznált számlán lévő termékmennyiség megvásárlására azért került sor, hogy azt... esetlegesen továbbértékesítse".

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

Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet nem felel meg a Ptk. 205.§-ában, 207.§ (5) bekezdésében, az Art. 1.§ (7) bekezdésében, 2.§ (1) bekezdésében, 97.§ (4) bekezdésében és 130.§-ában foglaltaknak. Előadása szerint az adásvételi szerződés valós tartalmú volt, az ügylet nem jogszabály kikerülése érdekében jött létre, felvásárlása elvitathatatlan, és nem férhet kétség az áru birtokába kerüléséhez sem, a vételár átutalásának dokumentálásával pedig az árú feletti

rendelkezési és tulajdonjog megillette, a terméktárolóban került elhelyezésre.

Kifejtette, hogy nem ellentétes a jogszabályokkal, ha a gazdasági élet szereplői pénzeszközeik célszerű felhasználása érdekében szerződést kötnek, ezek nem tekinthetők színleltnek, ha a szerződéses akaratuk megegyezik a szerződés elnevezésével és tartalmával.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárás során nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján dönt. (Pp. 275.§-a, BH.2002.29.)

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, okszerűtlen, avagy a logika szabályának ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, ez ugyanis nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.

A Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján a következőket állapította meg:

Az alperes eleget tett az Art. 97.§ (4) bekezdése szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, mert minden okiratot, dokumentumot, tehát nemcsak az adás vételi szerződést és a számlát, hanem a bértárolási szerződéseket, leltáríveket, és az ezekhez kapcsolt leltározási jegyzőkönyveket, a felperes és a vele kapcsolatban álló személyek jogi státuszát, a szindikátusi szerződést, a beszállítási, eladási és értékesítési jogosultságokat, a felperesnek 2004. március 11-én CIB Bankkal kötött hitelszerződését is megvizsgálta, és kapcsolódó vizsgálatokat folytatott le a számlával érintett termék tárolását végző üzemeltetőknél, amelyek adatait ugyancsak számba vette és értékelte.

Az alperes - ahogyan azt a megyei bíróság megállapította - határozatában megalapozott tényállást rögzített, és a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezések helyes alkalmazásával hozta meg érdemi döntését.

A felperes keresetében és az elsőfokú bíróság előtti peres eljárás során - a Pp. 164.§ (1) bekezdése alapján eljárva - nem ajánlott fel bizonyítást, nem nyújtott be egyetlenegy olyan bizonyítékot sem, amely alkalmas lett volna az alperesi határozatban rögzítettektől eltérő tényállás megállapítására, más ténybeli és jogkövetkeztetések levonására.

A megyei bíróság a Pp. 206.§ (1) bekezdése és 221.§ (1) bekezdésének megfelelően okszerű és a logika szabályainak is megfelelő bizonyíték értékeléssel, indokolási kötelezettségének is eleget téve jogszerű tényállást állapított meg, és helytállóan jutott arra a ténybeli és jogkövetkeztetésre, hogy a perben vitatott bizonylat szerinti termék feletti rendelkezési jog folyamatosan a Zrt-t illette meg, mivel a felek közötti ügylet ténylegesen és a valóságban nem a termék feletti rendelkezési jog átszállásáról szólt. A perben vitatott bizonylat nem felel meg az Áfa.tv. 32.§ (1) bekezdés a) pontjában, 35.§ (1) bekezdés a) pontjában, az Sztv. 166.§ (2) bekezdésében foglaltaknak, tehát nem alkalmas az adólevonási jog gyakorlására.

Mivel az ügylet adójogi minősítését, értékelését az alperes és a megyei bíróság az Art. 1.§ (7) bekezdésének és 2.§ (1) bekezdésének megfelelően végezte el a felperes felülvizsgálati kérelmében kifejtett - tartalmát tekintve a bizonyítékok értékelését vitató - érvelésére figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság csupán a következőkre kíván rámutatni:

Minden rendelkezésre álló adat azt igazolja, és ezt a felperes is többször elismerte, hogy a Zrt-től függő vállalkozás volt.

A napraforgó „megvásárlására” a II.rendű felperes neve kezdeményezésére került sor, és azt részére kellett visszaadni, mivel továbbértékesítésre csak neki volt partnere és jogosultsága, más részére a felperes a számla szerinti terméket nem is tudta volna eladni.

A felperes a perben vitatott számla szerinti ellenértéket olyan hitelből egyenlítette ki, amely elsősorban a tagok tevékenységét szolgálta, és az FVM álláspontja szerint a hitel felperes általi felhasználása nem volt jogszerű.

A terméket a II.rendű felperes neve az értékesítés állítólagos megtörténte után saját dolgozóival a leltározási jegyzőkönyvek szerint saját termékként mérte fel. A tárolási szerződések alapján is az állapítható meg, hogy a raktárak felett rendelkezési joggal bíró egyetlen vállalkozás sem tudott arról, hogy a termék a felperes tulajdonába került volna, a felperest nem ismerték.

A felperes egy beadványában maga is elismerte, hogy a Zrt-nek év végén kinnlevőségeihez forrásra volt szüksége, és neki rendelkezésére állt az összeg, ezért segített a Zrt-n.

A felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy számára is haszonnal járt az ügylet, mivel a rendelkezésre álló adatok éppen ennek ellenkezőjének igazolják. A napraforgó alapára ugyanis az oda- és visszaszámlálás során nem változott, ugyanakkor a II.rendű felperes neve, amikor a felperes felé a terméket kiszámlázta, alapár különbözetet is feltüntetett (a napraforgó tárolása során felmerülő olyan költséget, amely a termék eredeti felvásárlása és a felperes felé történő „értékesítése” között merült fel), és ugyanez volt tapasztalható a felperes részéről történő visszaszámlázás során. Ebből következően az ügylet kapcsán közvetlenül egyik félnél sem merült fel a termék oda-vissza adásához fűződő haszon. Üzleti hasznót a napraforgó kapcsán egyedül a II.rendű felperes neve ért el azzal, hogy az adózó által történő visszaszámlázás után a terméket a feldolgozó felé értékesítette.

Az előzőekben részletezettekben egyértelműen következik, hogy a termékértékesítés a valóságban a felek között nem történt meg. A termék felett tulajdonosként nem a felperes, hanem a II.rendű felperes neve rendelkezett, a felek közötti ügylet nem a termék feletti rendelkezési, illetve tulajdonjog átszállására irányult, hanem pénz átadására. A pénz átadása pedig, ha az nem ellenérték fejében történik, az Áfa.tv. 5. § (1) bekezdés, 6.§ (1) bekezdése és (8) bekezdése értelmében nem minősíthető termékértékesítésnek, szolgáltatás-nyújtásnak és gazdasági tevékenységnek sem, így a 3.§-ban szabályozott tárgyi hatályon kívül esik. Egy termékértékesítésről szóló bizonylatot pedig termékértékesítés hiányában még az sem tesz hitelessé, adólevonási jogra alkalmassá, hogy a bizonylaton szereplő összeg ténylegesen átadásra került, és az ezzel kapcsolatos áfa-t a II.rendű felperes neve a költségvetésbe befizette. Ennek indoka pedig az, hogy nem önmagában a bizonylat kiállítása és nem is valamilyen gazdasági esemény, hanem csak a hiteles számla szerinti gazdasági esemény adhat alapot az adólevonási jog gyakorlására. A számla pedig csak akkor hiteles tartalmilag, ha az azon szereplő gazdasági esemény a benne feltüntetett felek között a számlában részletezettek szerint a valóságban is végbe megy. Ezek a feltételek pedig a perbeli esetben nem valósultak meg.

A felperes alaptalanul hivatkozott az Art. 130.§-ában foglaltak megsértésére is, mivel a rendelkezésre álló adatok szerint az alperes a számlakibocsátónál vizsgálatot nem folytatott le. Hangsúlyozza e körben a Legfelsőbb Bíróság továbbá azt is, hogy jelen esetben nincs ügydöntő jelentősége annak, hogy a II.rendű felperes neve az áfát a költségvetésbe befizette, mert az Áfa.tv. 40.§ (6) bekezdése szerint ilyen kötelezettség terhelte önmagában a számlakibocsátás ténye folytán.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a tartalmában bizonyítékok felülmérlegelésére irányuló

felperesi felülvizsgálati kérelem alaptalan. A jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, ezért azt 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 az illetékekről szóló 1990. XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2011. június 2.

Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró

A kiadmány hitelélül:

tisztviselő