

A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN !

A Nógrád Megyei Bíróság a Komáromi és Körmenői Ügyvédi Iroda (... ügyintéző: Dr. Komáromi Ádám ügyvéd) által képviselt *E.Á. Á. S. és K. Kft. „fa”* (... *felperesnek* - Dr. Cserpák Ibolya jogtanácsos által képviselt *Nemzeti Adó- és vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága* (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 1.000.000.- (Egymillió) forint perköltséget, valamint fizessen meg az illetékügyben eljáró adóhatóság külön felhívására 900.000.- (Kilencszázezer) forint feljegyzett kereseti illetéket.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincsen helye.

I n d o k o l á s :

A felperes adóbevallásainak utólagos ellenőrzése alapján az APEH Észak-magyarországi Regionális Igazgatósága 2007. május 30. napján meghozta a 2768974720 iktatószámú határozatát, melyben, általános forgalmi adó, nyugdíjbiztosítási és egészségbiztosítási járulék, valamint szakképzési hozzájárulás adónemekben a felperes terhére összesen 1.138.676.000.- forint adókülönbözetet állapított meg és kötelezte ennek az adókülönbözetnek, valamint 154.724.000.- forint adóbírságnak és 353.715.000.- forint késedelmi pótléknak a megfizetésére. Ezeken túlmenően a felperes terhére 1.199.000.- forint mulasztási bírságot is megállapított.

A döntése indokolásában rögzítette, hogy a felperes főtevékenysége számítógép alkatrészek nagykereskedelme volt, amelyből az árbevételének a döntő hányada származott.

A belföldi szállítóktól történő beszerzések túlnyomó részét külföldre exportálta az Európai Unió kívüli országokba.

A felperes a beszerzéseit terelő általános forgalmi adót levonásba helyezte. Ennek a levonásnak a jogszerűségét vizsgálta meg az adóellenőrzés keretében az adóhatóság az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (Áfa.tv.) 35. § (1) bekezdés a.) pontjában foglaltak alapján, így azt, hogy a felperes által az adólevonás jog gyakorlásához felhasznált számlák valós tartalmú hiteles bizonylatok-e.

Ennek során pedig azt állapította meg, hogy a felperes beszállítóinak tevékenysége iratanyag alapján nem ellenőrizhető. Az ellenőrzés során összegyűjtött adatokból és tanúmeghallgatásokból pedig az volt megállapítható, hogy vagy semmilyen nyoma nincs annak, hogy a beszállító gazdasági társaságok a bejelentett székhelyükön bármilyen tevékenységet folytattak volna, vagy, az, hogy a beszállítók által beszerzett és a felperesnek továbbértékesített áruk tényleges megléte nem volt

felderíthető. Ennek következtében a felperes által az adólevonási jog gyakorlásához felhasznált számlákat nem tekintette hiteles dokumentumnak.

Ezért az ilyen számlák alapján eszközölt általános forgalmi adó levonást, tárgyi feltétel hiányában, az adóhatóság nem tekintette az Áfa.tv. 32. § (1) bekezdése szerint jogszerűnek, ezért a levont általános forgalmi adót a felperes terhére adókülönbözétként megállapította.

Kifejtette továbbá azt is, hogy a felperesi vevőtől az ügyletkötés során elvárható szokásos gondosság lett volna a beszállítói tevékenységének az ellenőrzése, ezért az Áfa.tv. 44. § (5) bekezdésében foglaltak alapján sem volt lehetőség az adólevonás elfogadására.

Ezen túlmenően a felperes a Romániába irányuló export ügyletei után nulla százalékos általános forgalmi adót tartalmazó számlákat állított ki. Az adóellenőrzés azonban megállapította, hogy az exportált áruk Romániában belföldiesítésre, vámoltatásra nem kerültek, így nem bizonyított az a tény, hogy az ezekben a számlákban szereplő értékesítések export értékesítésnek minősülnek. Így ezeknél az értékesítéseknél a nulla százalék Áfa kulcs helyett a 25 % mértékű általános forgalmi adó fizetési kötelezettséget kellett megállapítani.

Ezt az elsőfokú határozatot az alperes jogelődje az APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály a 2007. október 24. napján kelt 1559265612 iktatószámú határozatával megváltoztatta, ez a változtatás azonban kizárólag az elsőfokú határozatban a felperes javára megállapított társasági adókülönbözetek adóalapját és összegét érintette. A felperes terhére megállapított általános forgalmi adó, nyugdíjbiztosítási és egészségbiztosítási járulék és szakképzési hozzájárulás adókülönbözetek összege változatlan maradt, így az alperesi jogelőd is összesen 1.138.676.000.- forint adókülönbözet, 544.724.000.- forint adóbírság, 353.715.000.- forint késedelmi pótlék és 1.199.000.- forint mulasztási bírság megfizetésére kötelezte a felperest.

A keresetlevelével a felperes ezeknek a határozatoknak a bírósági felülvizsgálatát és annak keretében azok hatályon kívül helyezését kérte.

Jogszabálysértésként hivatkozott arra, hogy a felperesnek a nemzetközi közúti árufuvarozási szerződés keretében szállított áru vonatkozásában az adóhatóság olyan pozícióba helyezkedett, hogy a szerződések létrejöttét, azok érvényességét vitatta. Az ebben való döntésre azonban kizárólag bíróság jogosult, per keretében.

Így tehát az adóhatóság eljárása kirívóan jogszabálysértő ebben a tekintetben.

A Romániába irányuló export tekintetében hivatkozott arra, hogy a vámkezelések során tett hatósági megállapítások közokiratba foglaltan igazolták az áru meglétét, Magyarországról történő kiléptetését, így ellenkező bizonyításig ezt valósnak kell elfogadni. Az adóhatóság pedig hatáskör hiányában ezt nem vizsgálhatja felül.

A felperes romániai vevőjeként feltüntetett vállalkozásról pedig az adóhatóság nem állapította meg, hogy a honossága országában bejegyzésre köteles cég-e vagy bejegyzésre nem köteles vállalkozás. Ennek a jogi státuszának a meghatározása nélkül jogszerű következtetés levonás az irányába történő értékesítésre megalapozatlan.

A felperesi beszállítókkal kapcsolatos megállapításoknak a jogszabályi megalapozottsága, azoknak a határozatokban történő feltüntetése hiányzik. Az adóhatóság által beszerzett szakértői vélemény is megalapozatlan, ráadásul szakértésre nem is jogosult személytől származik.

Az általános forgalmi adó levonási jogának fennállásához irreleváns annak a vizsgálta, hogy az adót áthárító gazdaság társaság milyen jogviszony keretében, kitől szerzte be az adott terméket. A gazdasági láncolatban az egyes gazdasági eseményeket önállóan kell megvizsgálni. A láncolatban belüli tisztázatlan jogi kapcsolat nem teszi a láncolat egészét jogsértővé, meg nem történté.

Az alperes a kereset elutasítását kérelmezte.

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

Az adóhatósági határozatokban is megjelölt Áfa.tv. 35. § (1) bekezdése meghatározza az Áfa.tv. 32. § (1) bekezdése szerinti általános forgalmi adó levonás tárgyi feltételét, mégpedig a valós tartalmú számlát.

Ezeknek a törvényi rendelkezéseknek az értelmezése a Legfelsőbb Bíróság ítélkezésével irányított joggyakorlat szerint az, hogy az általános forgalmi adó levonásához felhasznált számlának alakilag és tartalmilag hitelesnek kell lennie.

A tartalmi hitelesség azt jelenti, hogy az adólevonáshoz felhasznált dokumentum (számla) valós tartalmú. Ennek a valós tartalomnak a megléte tehát az adóellenőrzés keretében, az általános forgalmi levonási jogosultság vizsgálata során elvégezhető, ezzel az ellenőrzéssel az adóhatóság semmilyen más hatóságnak a jogkörét nem vonja el, a saját hatáskörére vonatkozó törvényi felhatalmazás alapján vizsgálja meg azt, hogy az általános forgalmi adó levonáshoz felhasznált számla tartalmi hitelessége, tehát a valósága fennáll-e.

A felperes az általános forgalmi adó levonásához felhasznált számlák tanúsága szerint számítástechnikai eszközöket szerzett be. Így tehát az ezekről az ügyletekről kiállított számlák valóságtartalmának ellenőrzése azt jelenti, hogy az adóhatóság megvizsgálja, az eladó a számlában szereplő termékkel rendelkezett-e ahhoz, hogy azokat a felperesnek értékesíteni tudja, illetve az export értékesítés tekintetében azt, hogy az ennek lebonyolításához szükséges iratokban (vám és fuvar okmányok) foglaltak valóságtartalma megállapítható-e. Mindez a vizsgálat természetesen csak az Áfa.tv. 32. § (1) és 35. § (1) bekezdésében foglalt rendelkezések alkalmazhatóságának a vizsgálatát jelentheti.

Abban az esetben azonban, ha az adóellenőrzés azt állapítja meg, hogy a felperes beszerzéseinek és export értékesítéseinek valóságtartalma nem állapítható meg, akkor az Áfa.tv. 32. § (1) bekezdésébe és a 35. § (1) bekezdésébe foglalt rendelkezések alkalmazásával jogosult és köteles ennek adójogi következményeit megállapítani.

Ezeknek a törvényi rendelkezéseknek az alkalmazásához azonban az adóhatóságot is terhelte a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettség.

A perben rendelkezésre álló adatok alapján azonban az állapítható meg, hogy ennek a kötelezettségének az adóellenőrzés eleget tett, vizsgálta a felperesnek azokat a beszállítóit, akik az általános forgalmi adó levonásához felhasznált számlákat kiállították és ennek során azt állapította meg, hogy nincs olyan iratanyag, amely alátámasztaná, hogy a számlákban szereplő értékesítések a számlakibocsátók részéről megtörténtek volna. Ezen túlmenően pedig a valóságos helyzet az volt, hogy ezeknek a beszállítóknak az egy részénél semmilyen működés sem volt kimutatható. Más részénél viszont az volt megállapítható, hogy a beszállítók is egy láncolat részeként szerepeltek, amely láncolat az iratok hiánya miatt nem felderíthető.

Ezekből az adatokból az adóhatóság okszerű következtetéssel jutott arra a megállapításra, hogy a felperesnek az általános forgalmi adó levonásához felhasznált számlákban szereplő beszerzéseinek valóságtartalma nem igazolható.

Erre az igazolásra a felperes által a perben felajánlott bizonyítás sem alkalmas.

Nem az volt a kérdés ugyanis, hogy a felperes számítógépes nyilvántartásában a számlák szerinti beszerzések és értékesítések a számlák tartalmának megfelelő adatokkal szerepelnek-e, hanem az, hogy a számlák tartalmi hitelessége (az abban szereplő ügyletek tényleges megvalósulása) ellenőrizhető-e vagy sem. Ehhez az ellenőrzéshez az nem szolgáltat releváns adatot, hogy a felperes a számlákat a nyilvántartásában annak tartalmuk szerint szerepeltette. Az viszont igen, hogy ellenőrizhető-e az, hogy a számla kiállítója ténylegesen rendelkezett azzal az áruval, amelyet a számla szerint a felperesnek értékesített.

Ilyen adatokat a bíróság álláspontja szerint a büntetőeljárás iratainak beszerzései sem szolgáltatnak, mert, ha ez másként volna, akkor a felperesnek a per folyamán lehetősége lett volna a büntetőeljárásban szereplő iratok közül azoknak a beszerzése, amelyek alátámasztanák azt, hogy az általános forgalmi adó levonásához felhasznált számlák tartalmi valóságossága fennáll.

A felperes által hivatkozott Európai Bíróság-i ítéletek sem tartalmazzak olyan következtetést, hogy az adózó által bonyolított jogügyleteket egymástól mindenképpen elkülönítve, önállóan kellene értékelni. Ha az adózó ügyletei között jelentős, meghatározó számban szerepelnek olyan jogügyletek, amelyeknél a valós tartalom meglete nem ellenőrizhető, akkor okszerű az a megállapítás, hogy a felperes egy olyan láncolatoss kereskedelmi tevékenység egyik tagja, amelynek a célja éppen az, hogy a valóságos árumozgás elfedésre kerüljön és így az ezekről kiállított számlák valóságtartalma ellenőrizhetetlen legyen. Ez a magatartás pedig már az Európai Bíróság joggyakorlatában sem biztosít jogosultságot az általános forgalmi adó levonási jogának a gyakorlására.

Mindezek következtében a bíróság a felperes által felajánlott bizonyítást és az Európai Bíróság előzetes döntéshozatali eljárásban történő megkeresését mellőzte és azt állapította meg, hogy az ügyben felülvizsgálni kért közigazgatási határozatok az Áfa.tv. 32. § (1) bekezdés a.) pontjába 35. § (1) bekezdésébe és 44. § (5) bekezdésébe foglalt rendelkezéseket nem sértik meg, ezért jogszabálysértés hiányában nem kerülhetett sor arra, hogy az ügyben meghozott közigazgatási határozatokat a bíróság, adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 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.

A jogtanácsosi képviselőre tekintettel a bíróság ezt a perköltséget a 32/2003. (VIII. 22.) IM. rendelet 3. § (2) bekezdése alapján határozta meg a pertárgyérték figyelembevételével.

A perben az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 42. § (1) bekezdés a.) pontja és 62. § (1) bekezdés h.) pontja alapján a kereseti illeték feljegyzésre kerül, ezt a feljegyzett kereseti illetéket a pervesztes felperesnek a Pp. 78. § (2) bekezdése és a 6/1986.(VI. 26.) IM. rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kell viselnie.

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

Balassagyarmat, 2011. november 30.

Dr. Takács László sk.
bíró

A kiadmány hiteléül:
kiadó