

A Balassagyarmati Törvényszék

...ügyvéd (....) által képviselt „...” ..., (....) felperesnek - ... jogtanácsos által képviselt ... (...) 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 felperes, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 250.000.- (Kettőszázötvenezer) forint perköltséget, valamint fizessen meg - az illetékügyben eljáró adóhatóság külön felhívására - 753.840.- (Hétszázötvenháromezer-nyolcszáznegyven) forint feljegyzett kereseti illetéket.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincsen helye.

I n d o k o l á s :

A felperesnél megtartott adóellenőrzés nyomán a ...a 2011. augusztus 22. napján kelt iktatószámú határozatával a felperes terhére 2006. március-december hónapokra és 2007. január-december hónapokra általános forgalmi adókülönbözeteit állapított meg és kötelezte az összesen 12.564.000.- forint általános forgalmi adókülönbözetre, valamint 6.282.000.- forint adóbírság és 5.918.000.- forint késedelmi pótlék megfizetésére.

A döntés indokolása szerint a felperes terhére megállapított általános forgalmi adókülönbözetből 2006. évre vonatkozóan 78.000.- forint abból keletkezett, hogy a felperes általános forgalmi adóbevallásaiban szereplő előzetesen felszámított, levonható általános forgalmi adóösszegek eltértek a főkönyvi könyvelésben kimutatott általános forgalmi adó összegektől.

A főkönyvi könyvelés adatait az alapbizonylatok alátámasztották, ezért a bevallásban szereplő összegek miatt kellett az eltérést megállapítani.

A fentiekén túlmenő általános forgalmi adókülönbözetre viszont abból adódott, hogy az adóhatóság a felperes által a ...-tól befogadott számlákban szereplő általános forgalmi adót nem minősítette levonható adónak.

A számlákhoz kapcsolódó szerződések és teljesítés-igazolások megvizsgálása, valamint széleskörű bizonyítási eljárást követően jutott az adóhatóság arra a következtetésre, hogy a által kibocsátott számlák nem minősülnek az adólevonáshoz felhasználható hiteles bizonylatnak, mivel az azokon feltüntetett gazdasági események a bizonylaton szereplő felek között nem jöhettek létre, hiszen a számlakibocsátó ...-nek egyetlen bejelentett alkalmazottja sem volt, és a számlakibocsátó által megjelölt további alvállalkozók sem rendelkeztek olyan személyi feltétellel, amelyek a számlákban szereplő szolgáltatás teljesítését lehetővé tették volna.

Az elsőfokú határozatot az alperes a 2011. december 2. napján kelt ... iktatószámú határozatával helybenhagyta.

A keresetlevelével a felperes az alperesi határozat bírósági felülvizsgálatát kezdeményezte és ennek keretében annak az elsőfokú határozatra kiterjedő hatályon kívül helyezését kérte. Jogszabálysértésként hivatkozott arra, hogy nem került teljes körűen feltárára a tényállás és az adóhatóság a bizonyítási kötelezettségének sem tett eleget.

Ez utóbbi során figyelmen kívül hagyta az adózó javára szolgáló körülmények megállapítását és értékelését, elmulasztotta a által igénybe vett alvállalkozóknál kapcsolódó ellenőrzést lefolytatását.

A felperes javára szolgáló körülményként értékelni kellett volna megfelelően a felperes és a ...t. közötti szerződéses jogviszonyt, a számlákban szereplő munka tényleges megvalósulását, a munkavégzés helyén működő dolgozói beléptető rendszer adatait, azt, hogy a számlakibocsátó valóságos adóalany volt, működését az ügyvezető nyilatkozata is teljes körűen alátámasztotta.

A.... által kibocsátott számlák alapján történő általános forgalmi adó levonási jog megtagadása olyan jogértelmezés következménye, amely ütközik egyrészt Magyarország Alaptörvényébe, másrészt pedig az Európai Unió Tanácsa VI. irányelvébe és ezen irányelv alapján az Európai Bíróság ítéletével kialakított joggyakorlatba is.

Ez utóbbi szerint ugyanis, ha a levonási jogot gyakorló adóalany nem tudta és nem is tudhatta azt, hogy az általa befogadott számlák adókiírással eredményeként kerültek kiállításra, akkor a levonási jogosultsága jogszerűen nem korlátozható.

Az alvállalkozóknál megállapítható ún. fekete foglalkoztatás a felperes terhére nem róható. Ezt támasztják alá a magyar bíróságok által követett joggyakorlat adatai, illetve a Legfelsőbb Bíróság előzetes döntéshozatali eljárása kezdeményezése az Európai Bíróságnál.

Az alperes a kereset elutasítását kérte.

A bíróság a felperes kereseti kérelmét a következők miatt nem találta megalapozottnak.

A felülvizsgálni kért felülvizsgálati határozatokban a felperes terhére megállapított általános forgalmi adókülönbségből 78.000.- forint a ténnyel függ össze, hogy a felperes az általános forgalmi adó bevallásaiban ekkora összeggel nagyobb összeget szerepeltetett, mint amilyen adóösszeg a főkönyvi könyvelésében bizonylatokkal alátámasztva nyilvántartva van.

Ezzel az általános forgalmi adókülönbséggel és az erre eső adóbírsággal és késedelmi pótlékkal összefüggésben a felperesi keresetlevelél semmilyen jogszabálysértést sem jelölt meg, ennek következtében az ezzel az adókülönbséggel kapcsolatos jogszabálysértés hiányában az alperes teljes határozta ezen okból sem kerülhetett volna hatályon kívül helyezésre.

Az adóhatósági határozat 2006. és 2007. évre vonatkozóan állapította meg a felperes terhére általános forgalmi adókülönbséget, amely időszakra vonatkozóan még az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (Áfa.tv.) rendelkezései voltak hatályban.

Ebből következően az Európai Bíróságnak azok az előzetes döntéshozatali eljárásban meghozott ítéletei, amelyek arra vonatkoznak, hogy a közös hozzáadott értékrendszerről szóló 2006. november 28-i 2006/112 EK. tanácsi irányelv egyes cikkeit az általános forgalmi adó levonás tekintetében miként kell értelmezni, az ügyben nem voltak figyelembe vehetők, mert ebben a tanácsi irányelvben foglaltaknak megfelelő hazai szabályozást ...-nak 2008. január 1. napjától kezdődően kellett teljesítenie, amely a 2007. évi CXXVII. törvény (új Áfa.tv.) 2008. január 1. napjával történt hatályba lépésével valósult meg.

Az új. Áfa.tv. semelyik rendelkezésén nem alakul azonban a perben felülvizsgálni kért közigazgatási határozat, így a nem alkalmazott jogszabály értelmezésével kapcsolatos Európai Bírósági ítéletek az ügy eldöntése szempontjából súlytalanok.

A VI. irányelv előírásaival kapcsolatosan hivatkozott C 439/04 és C 440/04. számú ítéletekből felhívott jogértelmezésnek a bíróság álláspontja szerint megfelel az Áfa.tv. 44. § (5) bekezdésébe foglalt az az rendelkezés, hogy a bizonylatban vevőként feltüntetett adóalany adózással kapcsolatos jogai nem sérülhetnek, ha az adóköteles tényállás kapcsán az a termékértékesítés, illetve szolgáltatás nyújtás körülményeit figyelembe véve kellő körültekintéssel járt el.

Mivel az Áfa.tv. 35. § (1) bekezdése az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltételként az adóösszegét hitelesen igazoló dokumentum birtoklását írja elő, így olyan számla alapján, amelyről bebizonyosodik, hogy hiteltelen annak következtében, hogy az abban feltüntetett szolgáltatás-nyújtás a számlában szereplő felek között nem jöhetett létre, az adólevonási jog, a VI. irányelv és az ehhez fűződő ... Bíróság-i joggyakorlat értelmében, csak akkor gyakorolható, ha a számlabefogadó nem is tudhatta azt, hogy a számlák adókijátszás részét képezik.

Tehát, ha a felperes az Áfa.tv. 44. § (5) bekezdése szerinti kellő körültekintéssel járt el.

Az adókijátszás része pedig olyan alvállalkozó alkalmazása, igénybevétele, aki a vállalatban szereplő szolgáltatás elvégzéséhez semmilyen személyi és tárgyi feltétellel nem rendelkezik, ennek ellenére a vállalat mégis teljesedésbe megy és erről szabályosnak tűnő számla kerül kiállításra, amely számla alapján az általános forgalmi adójog levonásának a jogosultsága gyakorlásra kerül.

Ilyen esetekben az adólevonási jogot gyakorolni kívánó számlabefogadó akkor jár el kellő körültekintéssel (tehát nem tudhatja, hogy adókijátszásban vesz részt), ha a lépéseket tesz annak érdekében, hogy ellenőrizze, az alvállalkozó legális teljesítéssel képes a vállalat teljesítésére és a legális teljesítés feltételeinek megléte mellett a vállalat a jogszabályi előírások betartása szerint valósul meg.

Tehát az alvállalkozást ténylegesen az alvállalkozó végzi el, mert az ehhez szükséges tárgyi és személyi feltételekkel rendelkezik és ezeket a rendelkezésre álló feltételeket használja fel a vállalat tényleges teljesítéséhez.

Az Áfa.tv. 44. § (5) bekezdésébe megkívánt kellő körültekintés mindig adóköteles tényálláshoz kapcsolódóan, a szolgáltatásnyújtás körülményeinek a figyelembevételével ítéltető meg.

Tehát más fajta körültekintést kell tanúsítania annak a számlabefogadó adóznak, aki valamely alvállalkozójával csak egy alkalommal kerül kapcsolatba, mint annak, aki huzamos ideig tartó gazdasági kapcsolatban áll vele. Ez utóbbi esetben ugyanis, éppen a rendszeres szolgáltatási kapcsolat következtében, az adózó szükségszerűen jut olyan információk birtokába, amelyekből következtetést vonhat le arra vonatkozóan, hogy alvállalkozója jogszerű, legális működést folytat-e vagy tevékenységének lényege az adókikerülés, az adózásra vonatkozó jogszabályok teljes figyelmen kívül hagyása.

Így tehát a felperes és az alvállalkozóként éveken keresztül szereplő közötti rendszeres szolgáltatási kapcsolat alapján kellő körültekintés mellett a felperesnek is észlelnie kellett, hogy a ... az adójogszabályok figyelmen kívül hagyásával működik, így tevékenysége az adókikerülés, a számlái befogadásával és ennek alapján történő adólevonási jog gyakorlásával tehát a felperes ebben az adókikerülésben vesz részt, amelyről a kellő körültekintés elmulasztása miatt nem szerez csak tudomást.

Megállapítható továbbá, hogy a felperes a perbeli nyilatkozatának egyik részében a

számlakibocsátó képviselőjének nyilatkozatait, így azt is, hogy a felperessel kötött vállalkozási szerződések teljesítéséhez milyen alvállalkozókat vett igénybe, az adóhatóság által is figyelembeveendő tényként kezeli. Nyilatkozata más részében azonban jogszabálysértésként hivatkozik arra a körülményre, hogy az adóhatóság az alvállalkozó képviselőjének nyilatkozata ellenére nem vizsgálta, hogy az alvállalkozók nem vettek-e további alvállalkozót igénybe a szerződéses teljesítéshez. Holott a tényállás tisztázása és bizonyítása az adóhatóság számára is csak a döntéshez szükséges mértékben törvényi kötelezettség. Ennek pedig eleget tett azzal, hogy megvizsgálta a számlakibocsátó ...-nél azokat a körülményeket, hogy a szerződésszerű teljesítéshez rendelkezett-e tárgyi és személyi feltételekkel, ezen túlmenően pedig a által megjelölt alvállalkozók bevallásai alapján azt is, hogy ezek az alvállalkozók rendelkeztek-e a szerződésszerű teljesítéshez szükséges feltételekkel.

Semmilyen adat nem merült fel ezen túlmenően arra vonatkozóan, hogy a számlakibocsátó alvállalkozói is további alvállalkozót foglalkoztattak volna, hiszen erről leginkább a számlakibocsátó képviselőjének kellett volna tudomással bírnia, aki azonban ilyen tényről egyetlen megnyilatkozása alkalmával sem tett említést.

A perbeli felülvizsgálat során a bíróság tehát azt tudta megállapítani, hogy az ügyben eljáró adóhatóságok a tényállást tisztázták és bizonyították abban a tekintetben, hogy a felperes által az általános forgalmi adójog levonásához felhasznált, a által kibocsátott számlák nem hiteles bizonylatok, mert az azokban szereplő szolgáltatások a számla szerint nem valósulhattak meg, mert az ahhoz szükséges teljesítéshez sem a számlakibocsátó, sem pedig az általa megjelölt alvállalkozók személyi és tárgyi feltételekkel nem rendelkeztek.

Az általános forgalmi adónak az Áfa.tv. szerinti levonhatósága kérdésében annak a körülménynek pedig nincsen semmilyen jelentősége, hogy a számlakibocsátó és alvállalkozói teljesítési képességének hiányában a számlákban szereplő munkák ténylegesen mégis elvégzésre kerültek. Az általános forgalmi adó levonási jogosultság ugyanis nem a szolgáltatás tényleges megvalósulásának tényéhez, hanem ahhoz kapcsolódik, hogy ez a szolgáltatás a számlában feltüntetett adóalanyok között történjen, tehát a szolgáltatást ténylegesen az nyújtja, aki arról az adólevonási jog gyakorlásához felhasználandó számlát kiállította.

A hiteles bizonylatok hiányában az adólevonási jog gyakorlása az Áfa.tv. 35. § (1) bekezdése értelmében kizárt és erre az adólevonási jogra az Áfa.tv. 44. § (5) bekezdése sem biztosított a felperesnek lehetőséget, mert a fentebb kifejtettek értelmében javára a adóköteles tényállás körülményeit figyelembe véve a kellő körültekintés nem volt megállapítható.

A mindezek következtében nem jogszabálysértőnek minősülő alperesi határozatot a bíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 143. § (1) bekezdése alapján nem helyezhette hatályon kívül, ezért a felperes kereseti kérelmét utasította el.

A pereszes felperest a Polgári Perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperesnek a perindítással felmerült perköltsége megtérítésére.

A perbe az alperest jogtanácsos képviselte, így perköltségként az ő munkadíja volt megállapítható a 32/2003. (VIII.22.) IM. rendelet 3. § (2) bekezdés a.) pontja alkalmazásával.

A perben a felperes keresetlevele nyomán, a 12.564.000.- forint általános forgalmi adókülönbözet mint pertárgyérték alapulvételével, 753.840.- forint kereseti illeték került feljegyzésre az illetékekről

szóló 1990. évi XCIII. törvény 42. § (1) bekezdés a.) pontja és 62. § (1) bekezdés h.) pontja alapján. Ezt a feljegyzett illetéket a pervesztessége következtében ugyancsak a felperes köteles viselni a Pp. 78. § (2) bekezdése és a 6/1986. (VI. 26.) IM. rendelet 13. § (2) bekezdése alapján.

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

..., 2012. október 15.

...sk.

bíró

A kiadmány hitelül:
kiadó