

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Becker Tibor ügyvéd által képviselt felperesnek a Dr. Farkas Sándor jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala Hatósági Főosztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Komárom-Esztergom Megyei Bíróságon 11.K.20.495/2006. számon indított és ugyanezen bíróság 2006. november 3-án kelt 11.K.20.495/2006/5. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 6. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Komárom-Esztergom Megyei Bíróság 11.K.20.495/2006/5. sorszámú ítéletét hatályon kívül helyezi és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) forint első fokú és 25.000 (huszonötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg államnak - külön felhívásra - 33.700 (harmincháromezer-hétszáz) forint kereseti - és 33.700 (harmincháromezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság kiutalás előtti általános forgalmi adóellenőrzést tartott a felperesnél 2004. IV. negyedévéől 2005. I. negyedévig terjedő időszakra vonatkozóan. Az ellenőrzés eredményeként a felperes terhére az első fokú határozat 561.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyből 122.000 Ft jogosulatlan visszaigénylésnek, 439.000 Ft adóhiánynak minősült. Ezen túl kötelezték a felperest, 280.000 Ft bírság és 15.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A fellebbezés folytán eljáró alperes, mint másodfokú hatóság 56-2/2006. számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében e határozatok hatályon kívül helyezését kérte.

Az első fokú bíróság az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 35. § /1/ bekezdés a) pontja, 44. § /5/ bekezdése, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 166. § /2/ bekezdése alapján arra a következtetésre jutott, hogy mivel a felperes a szerződés megkötésekor elkérte az alvállalkozó akkor még érvényes vállalkozói igazolványát, sőt le is fénymásolta azt, ezzel kellő körültekintést tanúsított a tekintetben, hogy az alvállalkozó hiteles számlákat fog kibocsátani az elvégzett munkálatokról. Így a felperes felelőssége nem állhatott fenn az alvállalkozó szabálysértéseiért, ezért a felperest az adólevonási jog megillette.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet. Kérte az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását.

Az alperes megismételte és újból részletezte azt a jogi álláspontját, mely szerint a felperes adólevonási joggal a perbeli négy számla után jogszerűen nem élhetett.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

Az első fokú bíróság ítéletében is idézett Áfa tv. 35. § /1/ bekezdés a) pontja szerint adólevonási jog kizárólag az előzetesen felszámított adó összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában gyakorolható. Ilyen dokumentumnak minősül az adóalany nevére szóló számla, egyszerűsített számla.

A perben eldöntendő kérdés tehát az volt, hogy az adóhatóság által kifogásolt számlák hitelesnek minősültek-e, és ennek alapján a felperes jogosult volt-e általános forgalmi adó levonási jogot gyakorolni.

Az Sztv. 166. § /2/ bekezdése szerint a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag is hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie. A perbeli esetben nem az volt vitatott, hogy a felperes által megrendelt mezőgazdasági munkálatokat az alvállalkozó elvégezte-e, hanem a vizsgálat tárgyát az képezte, hogy egyes benyújtott, felperes részére kibocsátott számlák általános forgalmi adótartalmát tekintve alkalmasak-e az adólevonási jog gyakorlására.

Az első fokú bíróság helytelen jogi álláspontból indult ki, amikor ítélete 5. oldal 6. bekezdésében leszögezte, miszerint „téves az alperes azon megállapítása, hogy miután az alvállalkozó által kibocsátott számlák - alvállalkozó jogszabálysértő magatartása

miatt - nem tekinthetők hiteles dokumentumok, egyéb dokumentumok hiányában a szerződő felek között nem is mentek végbe a gazdasági események".

Az eljárás során feltárt adatok szerint a számlakibocsátó N. J. egyéni vállalkozó 2001 óta adóbevallási és adófizetési kötelezettségét nem teljesítette, könyvelése, nyilvántartásai nem voltak, első nyilatkozata szerint bejelentett alkalmazottat nem foglalkoztatott, munkálatait általa meg nem nevezett alkalmi munkát végző személyekkel végeztette. A munkavégzők, illetve további alvállalkozókra vonatkozóan semmilyen dokumentumot nem bocsátott rendelkezésre.

Ilyen körülmények között a számlakibocsátó az előzőekben idézett jogszabály által megkívánt hiteles számla kibocsátására nem volt képes. A felperes által N.J. vállalkozó által kibocsátott számlák adólevonási jog gyakorlására nem voltak alkalmasak.

Ezt követően kellett eldönteni azt a kérdést, hogy a felperes a számlák befogadásakor az Áfa tv. 44. § /5/ bekezdésében írt kellő körülmekintést tanúsította-e. Önmagában az a tény, hogy a számlakibocsátó képviselője N. J. a számlák kiállítását és a munkálatok elvégzését elismerte, nem jelenti azt, hogy a felperes kellő körülmekintést tanúsított volna. Ezeket a munkavégzéseket ugyanis a számlán és N. J. nyilatkozatán kívül egyéb irat, dokumentum nem támasztotta alá. Ugyanakkor a számlakibocsátó általános forgalmi adóbevallását és befizetését nem teljesítette. Sem ő, sem a felperes nem mutatott olyan iratot, amely ezeknek a gazdasági eseménynek megtörténtét igazolta volna.

Az Áfa tv. 4. §-a, 32. § /1/ bekezdés a) pontja, 35. § /1/ bekezdése és a kialakult bírói gyakorlat alapján az előzetesen felszámított általános forgalmi adó levonásba helyezésének konjunktív tartalmi feltételei közé tartozik, hogy a számlát valós adóalany állítsa ki, és az alakilag, illetve tartalmilag megfelelő hiteles bizonylat legyen, amelyet valós gazdasági eseményről állítottak ki, továbbá az ellenértéket megfizették, és az a másik adóalany részéről az adó áthárítása megtörtént.

A módosított Áfa tv. 44. § /5/ bekezdése többlet jogot biztosított, ha és amennyiben bizonyított, hogy az adólevonásra jogosult adóalany az adóköteles tényállás kapcsán kellő körülmekintő magatartást tanúsított. E magatartás vizsgálatánál azonban nem hagyható figyelmen kívül, hogy mely oknál fogva nem felelt meg a bizonylat az alakilag és tartalmilag követelményeknek, továbbá hitelt érdemlőség megállapítása érdekében a számlabefogadó tett-e, és ha igen, milyen intézkedéseket és ezek alkalmasak voltak-e vagy sem a számlahiányosság felismerésére.

A kellő körülmekintés, illetve az adóalanytól az adóköteles tényállás során elvárható gondosság nem azonosítható valamely megállapodás megkötésével, valamely gazdasági eseményről szóló

számla befogadásával, illetőleg a számla szerinti összeg megfizetésével, adott esetben a vállalkozói igazolvány elkérésével. A formai és tartalmi feltételek együttes megléte esetén van lehetőség a levonási jog gyakorlására és önmagában még a formailag szabályos számla sem ad alapot adólevonásra, ha a tartalmi feltételek közül bármelyik is hiányzik. Abban az esetben, ha a hiteles számlák nem állnak rendelkezésre, illetőleg a gazdasági esemény mögött nincs megfelelő dokumentum, ezek hiányát tanúvallomásokkal sem lehet pótolni.

A felperes nem járt el kellő körültekintéssel az alvállalkozó kiválasztásánál, nem ellenőrizte a munkavégzés körülményeit. Önmagában az egyéni vállalkozói igazolvány megtekintése nem jelenti azt, hogy az alvállalkozó hiteles számlát fog kibocsátani, hiszen a tartalmi hitelesség körébe az is beletartozik, hogy az alvállalkozó mikor, milyen személlyel, milyen eszközzel és hogyan fogja teljesíteni a szerződésben foglalt munkálatokat. Erre vonatkozóan a perben adatot a felek nem tudtak szolgáltatni.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy az alperes határozata a jogszabályoknak megfelelt, ezért a jogerős ítéletet a Pp. 275. § /4/ bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

A Pp. 78. § /1/ bekezdése alapján kötelezte a felperest az első fokú és felülvizsgálati perköltség fizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 42. § /1/ bekezdés a) pontja, 50. § /1/ bekezdése és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § /2/ bekezdése alapján köteles az államnak megfizetni.

Budapest, 2008. január 31.

**Dr. Madarász Gabriella sk. a tanács elnöke, Dr. Danziger sk. Éva
előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró**

A kiadmány hitelül:

tisztviselő