

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.517/2016/6. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke

. Kurucz Krisztina előadó bíró

Dr. Kárpáti Magdolna bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Dr. Szabó Péter ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: Dr. Dubi Péter jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2016. május 04. napján kelt 11.K.27.259/2015/9-I. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 11.K.27.259/2015/9-I. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 150.000 (azaz százötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 1.041.600 (egymilliónegyvenegyezerhatszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Az éttermi vendéglátás főtevékenységű felperes a 2010.-2012.

években gazdasági kapcsolatban állt az A. d.o.o. (a továbbiakban: szlovén cég1.) és a B. d.o.o. (a továbbiakban: szlovén cég2.) szlovén gazdasági társaságokkal. A szlovén cég1. a felperes részére kebabhúst értékesített, a szlovén cég2. a felperesnek bérbe adta a 2009. február 28. napján megkötött bérleti szerződéssel az MS 81-61F forgalmi rendszámú gépkocsit.

- [2] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a felperesnél 2010., 2011., 2012. évekre általános forgalmi adó (áfa) adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként a 2015. augusztus 6. napján kelt határozatával a felperest 10.416.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 16.296.000 Ft adóbírság, 2.459.000 Ft késedelmi pótlék és 100.000 Ft mulasztási bírság megfizetésére kötelezte.
- [3] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2015. október 20. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [4] Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 2.§ b) pontja, 55.§ (1)-(2) bekezdései, 120.§ (1) bekezdés b) pontja, 125.§ (1) bekezdése, 127.§ (1) bekezdése, 143.§ (1) bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97.§ (4)-(6) bekezdései, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 50.§ (1) bekezdése alapján hozta meg.
- [5] Indokolása szerint az adóhatóság a nemzetközi hozzáadott értékadó információcsere rendszer: a VAT Information Exchange System (VIES) kontroll adatokból megállapította, hogy a szlovén cég1. 17.383.000 Ft értékű közösségi termékértékesítést vállalt az adózó felé, amely összegből a felperes összesen 2.975.000 Ft-ot szerepeltetett bevallásaiban. A VIES adatok szerint a szlovén cég2. 4.271.000 Ft értékű közösségi szolgáltatásnyújtást nyújtott az adózónak, a szolgáltatás ellenértéke és annak áfa vonzata a felperes vizsgált időszakos bevallásaiban nem található.
- [6] A megkeresett szlovén adóhatóság adatszolgáltatása szerint a szlovén cég1. kebabhús értékesítés ellenértékeként állított ki számlákat a felperes felé. A számlákon szereplő árut a szlovén cég1. a saját autóival szállította az adózóhoz, az áru átvételét az adózó bélyegzője és az adózó részéről átvevő személy aláírása igazolta, minden esetben átvételkor készpénzben fizetett az adózó, a készpénz átvételét a szlovén cég1. pénztárgéppel kiállított nyugtával elismerte. A szlovén adóhatóság megküldte a szlovén cég1. által az adózó felé kiállított számlák, valamint az azokhoz tartozó szállítólevelek és pénztárbevételei bizonylatok másolatait. A

tényállás teljes körű tisztázása érdekében a revízió tanúként meghallgatta felperes volt ügyvezetői tulajdonosait: Sz. I., O. B.-tet, továbbá N.L., T. A. alkalmazottakat, a társaság jelenlegi ügyvezetőjét: N. G.-t, a szlovén cég2. ügyvezetőjét: B. A.-t, aki a szlovén cég1. üzleti tanácsadójának is nevezte meg magát.

- [7] A lefolytatott bizonyítási eljárás (adózó bevallásai, a meghallgatott tanúk vallomásai, a VIES adatai, a megkeresett szlovén adóhatóság adatszolgáltatása) alapján az alperes bizonyítottanak értékelte, hogy az adózó gazdasági kapcsolatban állt a szlovén cég1.-vel, amelynek keretében a szlovén partner közösségen belüli termékértékesítést folytatott és folytat jelenleg is az adózó részére. E közösségi termékértékesítések közül a felperes 2.975.000 Ft közösségi termékbeszerzést szerepeltetett a vizsgált időszak bevallásában, míg 13.568.000 Ft értékű termékbeszerzést nem. Mind a társaság által bevallott, mind a be nem vallott kebab beszerzésekre fennállt a szlovén hatóság tájékoztatása. A bevallott és a bevallani elmulasztott ügyletek lebonyolítása teljesen azonos formában, azonos bizonylatolással történt, az aláírások is teljes mértékben megegyeztek, ennek ellenére a bevallott beszerzésekhez kapcsolt iratokon szereplő aláírásokat sem ismerte fel a meghallgatott tanúk egyike sem, az azokon szereplő áruk átvételét sem ismerték el.
- [8] Az alperes, miután azt állapította meg, hogy a felperes részéről a szlovén cég1.-től megvalósult a közösségi termékbeszerzés, azonban bevallási és fizetési kötelezettségét csak részben, illetve nem teljesítette, a közösségen belül történő termékbeszerzés után 3.623.000 Ft adófizetési kötelezettséget rótt a terhére.
- [9] Rögzítette továbbá, hogy a felperes átadott iratanyagában a zárókészletek között nem található meg a szlovén cég1.-től beszerzett kebab, így azt a társaság vagy értékesítette, vagy kivonta a vállalkozásából. Mivel a beszerzések értékesítési oldala sem szerepel a könyvelésben, ezért az Art. 108.§-a szerinti becslés feltételei fennálltak. A felperes közösségi, illetve harmadik országba történő értékesítést nem szerepeltetett bevallásában, ezért a revízió helyesen azt állapította meg, hogy a társaság a közösségből beszerzett árut belföldön értékesítette, vonta ki a vállalkozásából. Miután az árrés mértéke nem állapítható meg az iratokból, ezért az elsőfokú hatóság az adózó számára legkedvezőbb módon, a beszerzési árat tekintette az értékesítés adóalapjának. Az értékesítés után a fizetendő adó összegét - 13.595.000 Ft adóalapra - 3.613.000 Ft-ban állapította meg az adózó terhére.
- [10] A becslés feltételeinek mérlegelése során az adóhatóság értékelte annak tényét is, hogy az adózó nem rendelkezett olyan hűtőkapacitással, amely a beszerzések szerinti húsmennyiség tárolására alkalmas lenne, így azt a rendes

vendéglátó ipari tevékenysége során nem használhatta fel. Ugyanakkor sem a készletnyilvántartásában, sem a könyvelésében nincs nyoma annak, hogy az értékesítés miként, hogyan és ki felé történt volna meg. Mivel adózó iratai nem alkalmasak a valós adó alapjának megállapításához, a becslés során alkalmazott módszer pedig valószínűsíti az adó alapját, így az elsőfokú adóhatóság becsléssel a bizonyítási kötelezettségének eleget tett.

- [11] Az alperes rögzítette továbbá, hogy a szlovén cég2. a felperes által bérelt személygépkocsi bérletéről, a bérleti díjakról 2010. I. negyedévtől kezdődően állított ki számlákat az adózó felé. A szlovén adóhatóság megküldte a számlák, valamint a számlákhoz kiegyenlítést igazoló bizonylatok, és a bérleti szerződés másolatát is. A szlovén cég2. nyilatkozata szerint felperes a bankszámlájára történt készpénzbefizetéssel, illetve néhány esetben hitelnyújtással egyenlítette ki a gépkocsi bérleti díjakról szóló számlák ellenértékét. A meghallgatott tanúk közül többen vezették a gépjárművet, és tudtak arról, hogy azt a felperes bérelte a szlovén cég2.-től.
- [12] A revízió azt állapította meg, hogy felperes részéről 12.469.550 Ft értékben megvalósult a közösségi szolgáltatás igénybe vétele, azonban bevallási és adófizetési kötelezettségeit ezzel kapcsolatosan adózó nem teljesítette. Az adóhatóság a fizetendő adó összegét 3.088.000 Ft-ban állapította meg az adózó terhére.
- [13] Adózó nem rendelkezik a szlovén cég1.-től történt termékbeszerzés, illetve a szlovén cég2.-től igénybe vett szolgáltatásnyújtás után számlákkal, ezért a revízió azt állapította meg, hogy a felperes által fizetendő adóként megállapított összeget nem helyezheti levonásba.
- [14] A fellebbezésében az adózó kifejtette, hogy a bevallani elmulasztott közösségi termék-, illetve szolgáltatás beszerzések körében a központi költségvetést jogtalanul nem károsította meg, mert amennyiben az adóalany a beszerzett terméket kizárólag adóköteles tevékenységhez fogja hasznosítani, ugyanabban a bevallásban levonható tételként is feltüntetheti a beszerzést terhelő áfa-t, így az csupán átfutó tételként jelenik meg a bevallásában, fizetendő adója azonban nem keletkezik.
- [15] Az alperes szerint a rendelkezésre álló tényeket és jogszabályi rendelkezéseket adózó sajátosan értelmezte. Olyan termékbeszerzésekhez fűzött - adófizetési kötelezettsége nélküli - következményeket, amelyek megvalósulását következetesen nem ismerte el. Mindemellett nem rendelkezett az adólevonási jog gyakorolhatóságához szükséges számlákkal sem, ami kizárja e joggyakorlást.

A kereseti kérelem

- [16] A felperes keresetében a határozatok megváltoztatását és fizetési kötelezettségei törlését, másodlagosan azok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte.
- [17] Álláspontja szerint az adóhatóság tisztázatlan tényállásra, az eljárási és anyagi jogszabályok megsértésével jogsértő határozatot hozott. Nem tárta fel, hogy megvalósult-e az adókülönbözet megállapítását megalapozó és eredményező adózói eljárás, valóban fennállt-e adóhiány, volt-e ügyletének a központi költségvetést károsító hatása. Előadta, hogy minden egyes termékbeszerzés a gazdasági tevékenységéhez kapcsolódóan merült fel, többlet beszerzésre nem került sor. Az alperes nem igazolta azt sem, hogy a megvásárolt húsmennyiséget a rendes vendéglátóipari tevékenysége során nem használta volna fel.
- [18] Hivatkozott az Áfa tv. 143.§ (1) bekezdésének megsértésére. E jogszabályhelyhez fűzött kommentár szerint, amennyiben az adóalany a beszerzett terméket kizárólag adóköteles tevékenységéhez fogja hasznosítani, ugyanabban a bevallásban levonható tételként is feltüntetheti a beszerzést terhelő áfa-t, így az átfutó tételként jelenik meg a bevallásában, fizetendő adó nem keletkezik utána. Az alperesnek eljárása során tehát nem csak azt kellett volna feltárnia, hogy a bevallási és adófizetési kötelezettség teljesítése a közösségen belüli termékbeszerzés során elmaradt, hanem azt is, hogy a beszerzett termékek kizárólag adóköteles tevékenységhez kerültek-e felhasználásra, illetve, hogy az levonható tételként is feltüntetésre kerülhetett volna. Tisztázni szükséges, hogy valóban keletkezett-e olyan közösségi termékbeszerzés utáni adófizetési kötelezettsége, amelyet adóköteles tevékenységéhez felhasznált, és így átfutó tételként jelenhetett volna meg a bevallásában. Az átfutó tétel nem az Art. 170.§ (2) bekezdésében foglalt adóhiány, miután ebbe a kategóriába nem tartozik, adófizetési kötelezettséggel sem jár együtt.
- [19] Az adóhatóságot terheli annak bizonyítása, hogy az adólevonási jogot miért nem gyakorolhatja. Álláspontja szerint a közösségi termékbeszerzés után, a továbbértékesítés miatt levonható adó szerepeltethető előzetesen felszámított adóként az Áfa tv. 125.§-a és 127.§-a alapján.
- [20] Álláspontja szerint, ha a termékbeszerzésről olyan számlák állnak rendelkezésre, amelyek a gazdasági partnerek nyilvántartásában szerepelnek és azt más tagállami adóhatóság is megerősítette, akkor nem állt fenn a becslés jogalapja. Nem ismert számára, hogy a vitatott hús értékesítése kapcsán milyen bizonylatokat hiányolt az adóhatóság. Miután a tanúk nem ismerték el sajátjuknak a szállítóleveleken szereplő aláírásokat, és a szlovén gazdasági társaság rendszeresen állított ki számlákat a felperes nevére, az adóhatóságnak azt is bizonyítania kellett volna, hogy az áru valóban

kiszállításra került.

- [21] A gépjárművel kapcsolatban a felperes elismerte, hogy bérleti szerződést kötött a szlovén cég2.-vel, azonban a képviselőjében történt változások miatt álláspontja szerint módosítani kellett volna a szerződést. A bérleti szerződés megerősítésre szorult volna az új vezetők által, illetve tisztázni kellett volna, hogy kinek a tulajdonát képezi a gépkocsi. A bérleti szerződés így érvénytelen, és az annak díjára vonatkozó számlák is érvénytelenek. A gépjármű bérletével kapcsolatban pedig megillette az adólevonás joga.

Az elsőfokú ítélet

- [22] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [23] Indokolása szerint az Áfa tv. 143.§ (1) bekezdése, továbbá a felperes által hivatkozott e törvényhelyhez fűzött kommentár szerint is az adóbevallásban jelezni szükséges a levonható áfa-t, amennyiben az adózó a beszerzett terméket kizárólag adóköteles tevékenységéhez fogja hasznosítani. A felperes által hivatkozott átfutó tételként csak ilyen formában jelenhet meg az előzetesen felszámított adó. A felperest megillette volna az adólevonási jogosultság, azonban ezt nem gyakorolta. Az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettségébe nem tartozik bele annak a körülménynek a vizsgálata, hogy az adózó miért nem élt az adólevonási jogával. Jelen esetben az állapítható meg, hogy felperes az ellenőrzés megkezdésekor, és az ellenőrzés folyamán nem kérte a levonás jogának a figyelembe vételét, és nem is rendelkezett a termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás számláival.
- [24] Abból következően, hogy felperes adólevonási jogát nem érvényesítette, illetve az ellenőrzés megkezdésekor és az ellenőrzés folyamán sem kérte annak figyelembe vételét, az alperes és az elsőfokú hatóság megalapozottan vonta le azt a következtetést, hogy a felperes a terméket és a szolgáltatást nem az adóköteles termékértékesítése és szolgáltatásnyújtása keretében használta fel, hasznosította. Az adózó iratai nem voltak alkalmasak a valós adó és költségvetési támogatás alapjának megállapítására, ezért az adóhatóság jogszerűen alkalmazott becslési eljárást. Az adólevonási jog becslés útján történő megállapítása értelmezhetetlen. A felperes kifogásolta, hogy a közigazgatási hatósági eljárás során meghallgatott tanúk nem ismerték el sajátjuknak a szállítóleveleken szereplő aláírásukat, így kétséget kizáróan nem bizonyított, hogy a szállítóleveleken szereplő terméket átvette. A felperes az át nem vett termék vonatkozásában kívánt adólevonási jogot gyakorolni, így okfejtése értelmezhetetlen.
- [25] A gépjárművel kapcsolatban az elsőfokú bíróság megállapította,

a felperes elismerte, hogy a bérletére szerződést kötött a szlovén cég2.-vel, továbbá nem cáfolta meg annak saját használatát sem. Az a tény, hogy a bérleti szerződés a képviseletre jogosult tagok változásakor nem módosult, még nem eredményezi a bérleti szerződés érvénytelenségét.

- [26] Az elsőfokú bíróság szerint az adóhatóság tisztázta a tényállást, vizsgálta a felperes könyvelését, megkereste a másik tagállami társhatóságot, beszerezte a szlovén gazdasági társaságok által kiállított számlákat, rendelkezett a gépjárműre vonatkozó bérleti szerződéssel, az ügyletekben résztvevő személyeket tanúként meghallgatta. Az adózó javára szolgáló tények feltárási kötelezettsége nem azt jelenti az adóhatóságnak, hogy levonásba helyezi azt az adót, amire vonatkozóan a felperes adólevonási jogot nem gyakorolt, ellenőrzéskor nem kérte annak figyelembe vételét, amelynek számláival nem rendelkezett és a gazdasági tevékenységet nem is ismerte el.
- [27] Rögzítette az elsőfokú bíróság, hogy felperes a fellebbezésében, a keresetlevelében és az elsőfokú bírósági tárgyaláson sem tett egyébként egyértelmű nyilatkozatot arra vonatkozóan, hogy a kebabhús vonatkozásában a termékbeszerzés megvalósult-e. Attól függően, hogy az adólevonási jog alperes általi gyakorlásának kötelezettségét kívánta elismertetni, nem tagadta a közösségi termékbeszerzést, viszont a közigazgatási hatósági eljárás során meghallgatott tanúvallomások ellentmondásosságára való utalás kapcsán már vitatta a közösségi termékbeszerzés megvalósulását. Az elsőfokú bíróság mindezek alapján a kereseti kérelem keretei között a határozatok jogsértő voltát nem állapította meg.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [28] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet megváltoztatásával fizetési kötelezettségei törlését és az eljárás megszüntetését, másodlagosan a határozatok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra utasítását kérte. Lényegében megismételte és fenntartotta a keresetében foglaltakat, álláspontja szerint az ítélet sérti - mert nem teljesítette a keresetében foglaltakat - az Áfa tv. 125.§ (1) bekezdés a) pontját, 127.§ (1) bekezdését, 143.§ (1) bekezdését, az Art. 97.§ (4), (6) bekezdéseit, 108.§-át, 170.§ (2) bekezdését, a Ket. 2.§ (3) bekezdését, 50.§-át.
- [29] Összefoglalva előadta, hogy részéről áfa visszaigénylés nem történt egyik vizsgált esetben sem, emiatt adóhiány sem jött létre. A közösségen belüli termékbeszerzés, szolgáltatás után az előzetesen felszámított adóval szemben adólevonási joga is keletkezett, amelyből következően adóhiány nem jött létre, mert ténylegesen adófizetési kötelezettség nem merült fel. Más kérdés, hogy könyvelési hiba okán a bevallás pontatlan

teljesítése, illetve elmaradása esetlegesen más szankciót von maga után Az adóhiány alapján kerültek kiszabásra a bírságok és egyéb szankciók, amelyek annak jogi sorsában osztoznak. Így azok törlésének is helye van, mert ha nincs adóhiány, nincs annak alapján kiszabható, ahhoz igazodó szankció sem.

- [30] Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [31] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [32] Az adóhatóság rendszeresen ellenőrzi az adózókat és az adózásban részt vevő más személyeket. Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása [Art. 86.§ (1) bekezdés]. Az adóhatóság az ellenőrzés célját az Art. 87.§-ának (1) bekezdés a)-f) pontjaiban meghatározott fajtájú ellenőrzésekkel valósítja meg. A felperesnél a revízió az a) pont szerinti bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott.
- [33] A bevallások utólagos ellenőrzése során az Art. 106.§-ának (1) bekezdése értelmében az adóhatóság az adózó adó-megállapítási, bevallási kötelezettsége teljesítését vizsgálhatja adónként, támogatásonként és időszakonként vagy meghatározott időszakra több adó és támogatás tekintetében is.
- [34] Az Áfa tv. rendelkezik az alkalmazási hatályáról, a 2.§ b) pontja szerint e törvény alapján adót kell fizetni terméknek az Európai Közösségen belüli egyes, belföldön és ellenérték fejében teljesített beszerzése után. Az adóhatóságnak elsődlegesen vizsgálnia kellett, hogy történt-e olyan gazdasági tevékenység a felperes és a szlovén cégek között, amelyek az Áfa tv. hatálya alá tartoznak, és ha azt állapítja meg, hogy történt ilyen gazdasági esemény, akkor bizonyítékokkal alátámasztottan meg kell állapítania annak konkrét adatait is. E tények bizonyítottsága és megállapítása után következik a gazdasági események adóvonzatának meghatározása.
- [35] Az Art. 97.§ (4) bekezdése értelmében az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani. Az ügy érdemi elbírálására kihathat, ha a hatóság feltáratlan, bizonyítatlan tényállás alapján dönt. Az elsőfokú bíróság ítéletében azt állapította meg, hogy az adóhatóság megfelelő mértékű bizonyítási eljárást folytatott, és a beszerzett bizonyítékok bizonyították, hogy felperes a szlovén cég1.-től a határozatokban megjelölt számlákon szereplő termékeket beszerezte, továbbá a szlovén cég2.-től bérelte a gépkocsit. Kiemeli a Kúria, hogy az adóhatóságnak felperes ügyében nemcsak a VIES rendszer adatai álltak a rendelkezésére, hanem a gazdasági eseményeknek - a külföldi társhatóságtól

beszerzetten - az okirati bizonyítékai is: számlák, szállítólevelek, pénztárbevételei bizonylatok, bérleti szerződés, továbbá tanúbizonyítékok arra vonatkozóan, hogy a felperes részéről bevallott és a bevallani elmulasztott ügyletek lebonyolítása teljesen azonos formában, azonos bizonylatolással történt. A felperes jogszabályokkal nem támasztotta alá azon állítását, hogy az ügyvezető személyének változása hatással lett volna a gépjármű bérleti szerződésre.

- [36] A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet vizsgálja felül a felülvizsgálati kérelem keretein belül (Pp. 270.§), a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye (Pp. 275.§-ának (1) bekezdése). Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a Kúria a felülvizsgálati kérelem alapján az elsőfokú ítéletnek a felperes részéről megvalósított gazdasági eseményeket rögzítő tényállásrészében nem állapított meg.
- [37] Az adóhatóságnak azt követően, hogy bizonyította a felperes által teljesített, az Áfa tv. hatálya alá tartozó Közösségen belüli gazdasági eseményeket, le kellett vonnia azok adójogi következményeit.
- [38] A Közösségen belüli termékbeszerzés szabályait az Áfa tv. 19.§-23.§-ai, 62.§-63.§-ai, 72.§-73.§-ai, 143.§-a tartalmazzák. Az Áfa tv. 143.§ (1) bekezdés a) pontja értelmében termék Közösségen belüli beszerzése esetében az adót a terméket beszerző adóalany fizeti. Termék Közösségen belüli beszerzése esetében a fizetendő adót az ügylet teljesítését tanúsító számla kibocsátásakor, de legkésőbb a teljesítést követő hónap tizenötödik napján kell megállapítani (Áfa tv. 63.§ (1) bekezdés). Az adóhatóság a felperes részéről megvalósított közösségi termékbeszerzés után, a bevallási és adófizetési kötelezettségének a nem teljesítése miatt, e törvényhelyek alkalmazásával állapította meg az adófizetési kötelezettségét, amely rendelkezés megfelelőségéről az elsőfokú bíróság jogszerűen döntött.
- [39] A felperes Közösségen belülről szolgáltatást vett igénybe (gépkocsit bérelt), amely után az Áfa tv. 37.§ (1) bekezdése, 60.§ (1) bekezdés a) pontja alapján áfa fizetésére köteles. Adóbevallási és fizetési kötelezettségének a nem teljesítése okán a terhére adófizetési kötelezettséget előíró alperesi határozatrészt támadó keresetrésznek az elsőfokú bíróság jogszerűen nem adott helyt.
- [40] A Közösségen belüli termék beszerzése, szolgáltatás igénybevétele utáni adófizetési kötelezettség megállapítását követően az adóhatóság vizsgálta ezen ügyletekhez kapcsolódó adólevonási jog érvényesíthetőségét.

- [41] Az Áfa tv. 120.§ b) pontjának kifejezett rendelkezése szerint abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet termék beszerzéséhez - ideértve a termék Közösségen belüli beszerzését is -, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan fizetendő adóként megállapított. A jogalkotó tehát előzetesen felszámított, így levonható adónak minősíti azt az adót is, amelyet az adóalany saját maga fizetendő adóként megállapított. E törvényi rendelkezés folytán levonható adónak minősül felperesnek a szlovén cégektől történt termékbeszerzése és szolgáltatás igénybevétele után, az adóhatóság által a felperes helyett megállapított fizetendő adó. A levonható adóvá történő minősítést nem befolyásolta az, hogy felperes - amint azt a fenti pontok tartalmazzák - a fizetendő adóra vonatkozó adóbevallási és fizetési kötelezettségének nem tett eleget.
- [42] Az adólevonási jog akkor keletkezik, amikor az előzetesen felszámított adónak megfelelő fizetendő adót meg kell állapítani (Áfa tv. 119.§). Az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a termék Közösségen belüli beszerzése esetében a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla [Áfa tv. 127.§ (1) ba) pont]. E törvényi előírás egyértelmű rendelkezése folytán tehát a Közösségen belüli beszerzés esetén áfa-t levonni kizárólag az ügyletről kiállított, az adóalany személyes rendelkezésére álló számla alapján lehet. A felperes a szlovén cég1.-től történt termékbeszerzés, és a szlovén cég2.-től igénybe vett szolgáltatásnyújtás számláival nem rendelkezett, az adólevonási jog törvényi feltételének teljesültsége hiányában - amint azt az adóhatóság jogszerűen állapította meg - e jogot nem gyakorolhatta.
- [43] A felperes az Áfa tv. 143.§ (1) bekezdésére alapítottan hivatkozott arra, hogy ha az ügyletek után fizetendő adója keletkezett és van levonható adója is, akkor az adó csak „átfutó tétel”-ként jelenik meg a könyvelésben, tényleges adófizetés nem történik, és így adóhiány sem keletkezhet. A felperes az adólevonási jog tárgyi feltételével, a számlákkal nem rendelkezett, e jog gyakorlásának törvényi előírásait nem teljesítette, az adólevonási jog gyakorolhatóságának hiányában hivatkozásának nincsen jogszabályi alapja.
- [44] Az adóhatóság a Közösségen belüli termékbeszerzés bizonyítása és adóvonzatának meghatározása után vizsgálta, hogy felperes a szlovén cég1.-től a beszerzett, de könyvelésében és adóbevallásában nem szerepeltetett termékekkel milyen gazdasági tevékenységet folytatott. A felperes az áruknak sem a Közösség más tagállamába, sem harmadik országba történt értékesítését nem dokumentálta, azokat záró készletei között

nem szerepeltette, ezért az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg az alperessel egyezően, hogy a beszerzett kebabhúst belföldön vagy értékesítette, vagy kivonta a vállalkozásából. A revízió, mert a felperesi közösségi beszerzéseknek az értékesítési oldala nem szerepelt a könyvelésében, az Art. 108.§ (3) bekezdés c) pontjában foglaltak alapján („az adózó iratai nem alkalmasak a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapjának megállapítására”) helytállóan becslési eljárást alkalmazott, annak során a beszerzési árat tekintve az értékesítés adóalapjának. A felperes sem a közigazgatási eljárásban, sem a per során nem cáfolta meg a becslés jogalapjának ésösszecszerűségének jogszerűségét, így az elsőfokú bíróság a kereseti kérelem keretei között (Pp. 213.§ (1) bekezdés) a határozatok hatályon kívül helyezéséről nem rendelkezhetett.

- [45] A Kúria - egyezően az elsőfokú bírósággal - azt állapította meg, hogy az adóhatóság bizonyította a felperes közösségi árubeszerzését és szolgáltatás igénybevételét, amelyek után az adójogi következményeik alkalmazását (a fizetendő adó, az adólevonás joga, az értékesítés adója körében) tételesen, megfelelő jogszabályok megjelölésével, közérthetően megindokolta.
- [46] Az elsőfokú bíróság ítélete a Pp. 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelt, a keresetet teljes körűen elbírált, jogszerű döntését részletesen megindokolta.
- [47] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [48] *A Közösségen belüli termékbeszerzés és szolgáltatás igénybevétele után az adózónak a hatályos jogszabályok alkalmazásával adóznia kell.*

Záró rész

- [49] A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.
- [50] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának (1) bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának (2) bekezdése alapján rendelkezett.
- [51] A Kúria ítéletét tárgyaláson hozta meg.

, 2017. február 23.

. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk.
előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk.bíró