

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Tomasovszky Csilla ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Szabó Szilvia jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Fővárosi Bíróságon 11.K.33.936/2006. számon indított és ugyanezen bíróság 2007. április 25-én kelt 11.K.33.936/2006/11. számú jogerős ítéletével befejezett perében - mely perbe a felperes pernyertességének előmozdítása érdekében a Sárhegyi&Társai Ügyvédi Iroda (ügyintéző dr. Papp Gergely ügyvéd) által képviselt beavatkozó beavatkozott -, a felperes részéről 12. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 11.K.33.936/2006/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 200.000 (kétszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.397.500 (egymillió-háromszázkilencvenhétezer-ötszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az első fokú adóhatóság bevallások utólagos vizsgálatára irányuló kiutalás előtti ellenőrzést végzett a felperesnél 2005. június hónapra vonatkozóan általános forgalmi adónemben. Ennek eredményeként határozatával a felperes terhére 23.292.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, melyet jogosulatlan visszaigénylésnek minősített és ez után 11.646.000 Ft adóbírság is kiszabásra került. A felperes a vizsgált időszakban számítástechnikai termékek nagykereskedelmével foglalkozott. Az adóhatóság vizsgálta a felperes beszállítóját, a D. Kft-t, valamint visszamenőlegesen a láncolatban valamennyi beszállót és számlakiállítót. (C. Kft., Co. Kft., I. Kft.) A revízió a beszerzési láncfolyamat ellenőrzése során gyártót vagy importálót nem lelt fel, a számlák tartalmi hitelességét nem találta bizonyítotttnak. Megállapította, hogy a társaságok működésének

gazdasági életszerűsége megkérdőjelezhető, és valószínűsíthető, hogy a társaságok valódi célja az adóáthárítás látszatának megteremtése volt.

Az alperes 8429890385 számú határozatával az első számú határozatot helyben hagyta.

A felperes keresetében az alperesi határozat hatályon kívül helyezését kérte, mivel álláspontja szerint az adóhatóság nem tárta fel a tényállást, a gazdasági események a valóságban végbe mentek és a felperes az ügyletek során kellő körültekintéssel járt el. Az alperes nem tudta bizonyítani, hogy a forgalmazott számítástechnikai alkatrészek a valóságban nem léteztek.

Az első fokú bíróság a ... Zrt. (továbbiakban Zrt.) felperesi oldalon történő beavatkozását megengedte arra tekintettel, hogy az alperesi követelést a Zrt. kivásárolta a felperesi társaságtól.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Ítéletének indokolásában hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdésére, az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 32. § (1) bekezdés a) pontjára, 35. § (1) bekezdés a) pontjára, 44. § (5) bekezdésére, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 166. § (2) bekezdésére. Kifejtette, hogy az adólevonási jog kizárólag az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában gyakorolható. Az adólevonási jog gyakorlásának alapvető feltétele a gazdasági esemény és az általános forgalmi adó áthárítását hitelesen tükröző számla, amely hitelesség részben alakai, részben tartalmi hitelességet foglal magába. A tartalmi hitelességnél vizsgálni kell, hogy a valóságban végbement-e a gazdasági esemény.

Az első fokú bíróság megítélése szerint az alperes maradéktalanul feltárta az ügyben irányadó tényállást, és azt kellően bizonyította.

Az első fokú bíróság a felperes bizonyítási indítványait mellőzte, mivel a beszerzett és továbbértékesített áru eredetére vonatkozóan nem terjesztett elő bizonyítási indítványt, bejelentett tanúk meghallgatásával se lett volna a felderített tényállás megdönthető.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését. Továbbra is arra hivatkozott, hogy az ügyletben kellő gondossággal járt el. Álláspontja szerint a jogerős ítélet az árukkal kapcsolatban iratellenes megállapításokat tartalmaz, és hivatkozott az Európai Bíróság ítéleteire is. Az első fokú bíróság jogszerűtlenül

utasította el bizonyítási indítványait. A felperes a Pp. 155/A. § alapján indítványozta, hogy a bíróság az Európai Bíróság előtt előzetes döntéshozatali eljárást kezdeményezzen. Az indítványt a Legfelsőbb Bíróság Kfv.I.35.303/2007/7. számú végzésével elutasította.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az első fokú bíróság a tényállást teljes körűen feltárta. Részletesen ismertette és értékelte az ügyben alkalmazandó jogszabályokat, amelyek alapján az alábbiak figyelembevételével jogszerű döntést hozott.

Az általános forgalmi adó visszaigénylésével kapcsolatban a vonatkozó jogszabályok és a közigazgatási bíróságok által kialakított és töretlenül alkalmazott ítélkezési gyakorlat szerint csak az alakilag és tartalmilag hiteles számla alapján gyakorolható jogszerűen az áfa-visszaigénylési jogosultság.

A számlák tartalmi vizsgálata körében a felperes hivatkozott a C-354/03., C-355/03. és C-484/03. egyesített ügyekre (Optigen ügy), de hasonló a C-493/04. és C-440/04. számú egyesített ügy is (Kittel ügy). Ezekben az ügyekben az Európai Bíróság az ún. láncszerződésekkel, saját jogi terminológiájuk szerint körhintaszerződésekkel foglalkozott. Az Európai Bíróság kifejtette, azok az ügyletek, amelyek maguk nem valósítanak meg hozzáadott értékadó kijátszást, adóalanyként eljáró személy által végzett termékértékesítésnek és gazdasági tevékenységnek minősülnek a módosított Hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja, 4. cikke és 5. cikkének (1) bekezdése értelmében, mivel teljesítik az említett fogalmak alapjául szolgáló objektív feltételeket függetlenül az ugyanazon értékesítési láncban érintett más kereskedő szándékától, és/vagy a lánc részét képező, az említett adóalany által végzett ügyletet megelőző vagy követő másik ügylet esetleges csalárd jellegétől, amelyről ezen adóalany nem tudott és nem tudhatott. A másik ítélet szerint, ha a termékértékesítés olyan adóalany részére történik, aki nem tudta és nem tudhatta, hogy a szóban forgó ügylet az eladó által elkövetett adókijátszás részét képezi, a módosított Hatodik tanácsi irányelv 17. cikkét akként kell értelmezni, hogy e cikkel ellentétes a nemzeti jog azon szabálya, amely szerint az adásvételi szerződések valamely belső polgári jogi - az eladó által elérni kívánt cél jogellenessége miatt közérdekbe ütköző szerződéshez, a semmisség jogkövetkezményét fűző - rendelkezés folytán fennálló érvénytelensége következtében ezen adóalany elveszíti az általa megfizetett HÉA levonásához való jogát. Ezzel szemben, ha objektív körülmények alapján megállapításra kerül, hogy

az értékesítés olyan adóalany részére történik, aki tudta, vagy tudnia kellett, hogy beszerzésével a HÉA kijátszását megvalósító ügyletben vesz részt, a nemzeti bíróság hatáskörébe tartozik az adólevonás következményének ezen adóalanytól történő megtagadása.

A fentiekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság megerősíti a már korábban kifejtett jogi álláspontját (BH 2007/7/250.), melynek értelmében az alperes a tényállás teljes körű feltárása érdekében jogosult volt vizsgálni nemcsak a vitatott számlák kiadójának és befogadójának gazdasági kapcsolatát, hanem az ezt megelőző gazdasági eseményeket is. Ennek adójogi következményeit csak a vizsgált adóalannal, vagyis a felperessel szemben volt jogosult levonni. A számla tartalmi feltételének vizsgálatánál mind az alperes, mind az első fokú bíróság jogszerűen vizsgálta a számlák mögötti gazdasági események valóságos megtörténtét vagy annak hiányát.

Az alperes - a felperes hivatkozásával ellentétben - a tényállást teljes körűen feltárta, széleskörű bizonyítási eljárást folytatott le a többszereplős gazdasági ügyletek valós tartalmának felderítése érdekében. Valamennyi számlakibocsátóval szemben ellenőrzést folytatott le és az ott megismert adatokat, bizonyítékokat is figyelembe vette a felperes vizsgálatánál. Ebből mind az alperes, mind az első fokú bíróság jogszerűen vonta le azt a következtetést, hogy a felperes gyakorlatilag a számlákon és a banki átutalási bizonylatokon kívül semmilyen egyéb olyan hitelt érdemlő dokumentumot nem tudott rendelkezésre bocsátani, amely bizonyította volna a gazdasági események megtörténtét. Sem szerződések, sem az áru eredetét igazoló bizonyítékok nem álltak rendelkezésre.

Az első fokú bíróság is helytállóan azt vizsgálta az alperes határozata alapján, hogy a valóságban végbementek-e azok a gazdasági események, amelyekre a felperes áfa-levonási jogát gyakorolni kívánta. E körben megfelelően értékelte a számlakibocsátó gazdasági társaságok létrejöttének, tulajdonosváltásának, illetve a gazdasági életből való eltűnésének körülményeit; az áruk mennyiségének, szállításának, az áruk eredetének hiányát és bizonytalanságának körülményeit.

Mindezekből jogszerűen vonta le azt a következtetést, hogy a felperes sem a közigazgatási eljárásban, sem a közigazgatási perben nem tudta bizonyítani, hogy ezek a gazdasági események valóban megtörténtek, a számlában szereplő gazdálkodó szervezetek között valósultak meg és olyan volumenben, ahogyan azt a számlák tartalmazták. A gazdasági esemény hiányában a felperes jogszerűen nem gyakorolhatta a formailag megfelelő számlák alapján az általános forgalmi adólevonási jogát. A felperes hivatkozásával szemben a Legfelsőbb Bíróság a bizonyítékok értékelése körében kiemelkedően okszerűtlen mérlegelést nem tapasztalt.

Az adóhatóság a tényállást teljes körűen feltárta, figyelembe vette a felperes javára szolgáló tényeket is, amelyek azonban a gazdasági esemény hiányára tekintettel nem alapozhatták meg az áfa-visszaigénylést. Az Áfa tv. 44. § (5) bekezdésével kapcsolatban a felperes nem tudta bizonyítani a kellő körültekintését.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles az államnak megfizetni.

Budapest, 2008. szeptember 18.

Dr. Madarász Gabriella sk. a tanács elnöke, Dr. Hajnal Péter sk. előadó bíró, Dr. Danziger Éva sk. bíró