

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Kocsó Tünde ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Selényi Szilvia jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Fővárosi Bíróságon 16.K.34.605/2006. számon indított és ugyanezen bíróság 2007. május 8-án kelt 16.K.34.605/2006/3. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 4. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 16.K.34.605/2006/3. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 100.000 /azaz egyszázezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 394.000 /azaz háromszázkilencvennégyezer/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Észak-budapesti Igazgatóság Külföldiek Ügyeit Intéző I. Osztálya /a továbbiakban: első fokú hatóság/ a 2006. napján kelt ... számú határozatával felperesnek a külföldön nyilvántartásba vett adóalany számára adható általános forgalmi adó visszatérítéséről szóló 2/1993./I.13./Kormányrendelet /a továbbiakban: Korm.r./ alapján 2005. június 28-án benyújtott, 2004. évre vonatkozóan az általa belföldön beszerzett termékeket, illetve igénybe vett szolgáltatásokat terhelő, előzetesen felszámított 6.563.804 Ft általános forgalmi adó visszatérítésének engedélyezésére irányuló kérelmét elutasította.

Az alperes a 2006. július 31. napján kelt 8990297941/2006. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint a felperes formanyomtatványon előterjesztett kérelmének 8/c pontjában megjelölte, hogy Magyarországon termékértékesítést és szolgáltatás-nyújtást nem teljesített. Az alperes megállapította, hogy felperes e nyilatkozata nincs összhangban a kérelme mellékleteként benyújtott iratokkal, ugyanis a tárgyévben mérőműszerek javítása, kalibrálása, oktatás szolgáltatásnyújtást végzett Magyarországon /a D.T.Kft., mint alvállalkozó

igénybevételével/, amely gazdasági tevékenysége belföldön állandó telephelyet keletkeztetett, ezáltal a Korm.r. 1.§-ának /1/ bekezdés a/-b/ pontjai alapján nem tartozik a Korm.r. hatálya alá. A felperes nem jogosult tehát az általános forgalmi adó speciális szabályok szerinti visszatérítésére, azt az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ általános szabályai szerint fizeti és igényelheti vissza.

A felperes által benyújtott 32 db számlának az alperes további, az adó-visszatérítési kérelem elutasítását megalapozó hiányosságait, hibáit is megállapította. Álláspontja szerint az adó-visszatérítési kérelem alapbizonylatául nem szolgálhatnak azok a /határozatában sorszám szerint pontosan megjelölt/ számlák, amelyeken a teljesítés dátuma utólag került feltüntetésre, az idegen nyelven kiállítottak, amelyeken az áfa jogosulatlanul felszámított, amely nem eredeti, hanem másolati példány, és az olyan szolgáltatásról kiállítottak, amely szolgáltatás áfa-jának levonását jogszabály tiltja.

A felperes keresetében az első-és másodfokú határozat hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra és a kérelmében foglaltak teljesítésére kötelezését kérte. Állította, hogy Magyarországon gazdasági tevékenységet nem folytatott, telephelye sem keletkezett, ugyanis Közösségen belüli értékesítést végzett, amelyhez kapcsolódó járulékos tevékenység az alvállalkozóval végeztetett kalibrálás. Az Áfa tv. 13.§-ának /1/ bekezdés 9/f pontjának sem felel meg az alvállalkozó, illetve a saját tevékenysége. Vitatta a számlák alperes által megállapított további hibáit.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolásában megállapította, hogy felperesnek a D.T.Kft. által kiállított számlákban feltüntetett tevékenysége nyújtásával Magyarországon telephelye keletkezett, amely telephely megfelelt az Áfa tv. 13.§ /1/ bekezdésének - az állandó telephelyre csak példálózó felsorolást tartalmazó - 9/f. pontjában foglaltaknak. A felperes így a 2004. évre benyújtott kérelme alapján a Korm.r. 1.§-a szerint áfa visszaigénylésre nem jogosult. Az első fokú bíróság megállapította, hogy azok a számlák, amelyeken a teljesítés dátumát utólag tüntették fel, az Áfa tv. 35.§-ának /1/ bekezdésében foglaltaknak meg nem felelő, nem hiteles bizonylatok, mert a javítás időpontjában a számlakibocsátó cég a cégjegyzékből való cégbírósi törlés folytán már nem létezett. A javítás egyébként nem felelt meg a 7003/2002/PK.21./PM irányelvben foglaltaknak, mert a teljesítés időpontja kézi és gépi számla esetén is csak az eredeti számla stornírozásával és új számla kiállításával történhet.

Azokra a számlákra sem alapítható adó-visszatérítési jog, amelyekben a számlakibocsátó az Áfa tv. 2004. május 1. után hatályos 15/A.§-a alapján jogosulatlanul számította fel az áfa-t, illetve amelyek a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a

továbbiakban: Sztv./ 166.§-ának /3/ bekezdésében foglaltakkal ellentétesen idegen nyelven kiállítottak.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és az első fokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. A felperes lényegében fenntartotta és megismételte a keresetében foglaltakat. Sérelmezte, miszerint az elsőfokú bíróság nem vette figyelembe, hogy az éttermi és szállodai szolgáltatásokat tartalmazó számlák részletes értékelését az alperes nem végezte el.

Az alperes ellenkérelmében a kereset elutasítását kérte.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban/ Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének, a felülvizsgálati kérelem kiegészítésének a Pp. 275.§-ának /1/-/2/ bekezdései alapján nincs helye, ezért a Legfelsőbb Bíróság felperesnek a 2007. október 3-án benyújtott dokumentumait nem értékelhette.

A felperes a per elsőfokú tárgyalása során csak állította, de a Pp. 164.§-ának /1/ bekezdésében foglalt bizonyítási kötelezettsége ellenére nem bizonyította, hogy olyan termékértékesítést végzett volna, amelynek elválaszthatatlan, járulékos része a D.T.Kft. által kibocsátott számlákban feltüntetett tevékenység, és amely nélkül szerződésszerű teljesítése sem következhetett volna be. Ebből következően az adóhatóság helytállón csak a felperes által elvállalt és - alvállalkozó útján - elvégzett szolgáltatást értékelte.

A Korm.r. alapján az Áfa tv. 4.§-ában meghatározott azon adóalany gyakorolhatja adó-visszaigénylési jogát, tehát az az adóalany tartozik a rendelet hatálya alá, aki/amely a tárgyévben, illetve a 4.§ /3/ bekezdésében meghatározott időszakban nem rendelkezik belföldön székhellyel, illetve állandó telephellyel [1.§ /1/ bekezdés a/ pont]. Az alperes helytállón állapította meg, hogy a felperes Magyarországon szolgáltatást végzett, illetve az általa elvégzett szolgáltatás olyan gazdasági tevékenység, amely az Áfa tv. 13.§-ának /1/ bekezdés 9/f pontja alapján telephelyet keletkeztetett. A felperes nem teljesítette a Korm.r. 1.§-ának /1/ bekezdés a/ pontjában foglaltakat, így a Korm.r. alapján - a hatálya alá nem tartozva - nem gyakorolhatta az áfa visszaigénylési jogot.

Az elsőfokú bíróság az Áfa tv. 35.§-ának /1/ bekezdés a/ pontja, a Korm.r. 3.§-ában, a Sztv. 166.§-ának /2/ bekezdésében foglaltak alkalmazásával helytállóan állapította meg, hogy a Korm.r. alapján is csak alakilag és tartalmilag hiteles, a jogszabályoknak megfelelő számlára alapítható adó-visszatérítési kérelem. Az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése alapján az alkalmazott jogszabályok pontos megjelölésével részletesen megindokolta azon helytálló döntését, hogy a felperes adó-visszatérítési kérelmét /amellett, hogy nem tartozik a Korm.r. hatálya alá/ az adóhatóság azért is jogszerűen utasította el, mert a benyújtott számlák alakai és tartalmi hibájuk, hiányosságuk okán nem hiteles bizonylatok.

A Legfelsőbb Bíróság a számlaegyeztetés során megállapította, hogy a felülvizsgálati kérelemben a felperes által konkrét sorszám megjelölése nélküli, éttermi és szállodai szolgáltatásokat tartalmazó számlaként nevesített számlákat is értékelte az adóhatóság, részben az idegen nyelvű, részben pedig az olyan szolgáltatásról kiállított számlák között, amely szolgáltatás áfájának levonását jogszabály tiltja, és döntését indokolta is. Az elsőfokú bíróság ítéletében rögzítette, hogy az alperes határozata a kereseti kérelem keretei között teljes körűen megalapozott és törvényes, amelyből következően az elsőfokú bíróság eljárási jogszabálysértést nem követett el, mert a keresetet elutasító döntése a Pp. 213.§-ának /1/ bekezdésében foglaltaknak megfelelően a számlákra is vonatkozott.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság a pervesztes felperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati költségének a megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről a Legfelsőbb Bíróság 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.

Budapest, 2008. szeptember 25.

**Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró,
Dr. Hajnal Péter sk. bíró**