

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Nyíri István ügyvéd által képviselt felperesnek a Szilágyiné dr. Baráth Sára jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Hatósági Főosztály, mint az Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hatósági Osztály Észak-alföldi Regionális Hatósági Osztályának jogutódja alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróságon 03.K.21.094/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2007. október 26-án kelt 03.K.21.094/2007/3. 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 e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróság 03.K.21.094/2007/3. számú ítéletét hatályában fenntartja.

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

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 273.900 (kettőszázhetvenháromezer-kilencszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további jogorvoslatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes szolgáltatási szerződést kötött egy vadásztársasággal vadnevelési tevékenység végzésére, ennek keretében a vadaskertben lévő vaddisznókat, muflonokat, őzeket etette, amelyhez kukoricát és más táplálékot használt fel. A felperes a kukoricát - a felvásárlási jegyek szerint - az ügyvezetőtől, családtagjaitól, rokonságtól és mezőgazdasági őstermelőktől vásárolta, a változatlan vadállomány ellenére évről-évre jelentősen növekvő mennyiségben. A felperes a beszerzett kukorica ellenértékét költségként elszámolta és a beszerzéshez kapcsolódó általános forgalmi adót (továbbiakban áfa) levonta.

Az adóhatóság a felperesnél 2002-2005 évekre vonatkozóan bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Ennek eredményeként hozott első fokú határozatban - a bevalláshoz viszonyítva - a felperes terhére társasági adó és áfa adónemekben adókülönbözetet és adóhiányt írt elő, kötelezte a felperest az adókülönbözet, 50 %-os mértékű adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 8529680064 számú határozatában az első fokú határozatot helybenhagyta. Az alperes - az első fokú határozat 2. pontját érintően - a vadjelentés, a leltárak, a könyvelés és a felperesi ügyvezető nyilatkozatainak egybevetése alapján azt állapította meg, hogy a felperes iratai nem alkalmasak a valós adó alapjának megállapítására, ezért becslést alkalmazott. Ennek során a 2003-2005 években felhasznált kukoricamennyiséget a könyvelési adatokkal szemben - a felperesi ügyvezetői nyilatkozatot elfogadva - évi 2.500 q-ban határozta meg. A felperesi könyvelés nyitókészletre, a vásárlásra, záró készletre vonatkozó adatait is figyelembe véve - és ezeket a becsült felhasználással egybevetve - a 2003 évi felvásárolt kukoricából csak 3.220 q; a 2004 évből csak 1.600 q; a 2005 évből pedig csak 3.940 q költségként történő elszámolását fogadta el. A költségként el nem fogadott kukorica értékével a társasági adóról és az osztalékadóról szóló módosított 1996. évi LXXXI. törvény 8. § (1) bekezdés d) pontja alapján a felperes társasági adóalapját megnövelte. Az általános forgalmi adóról szóló többször módosított 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 33. § (1) bekezdés b) pontjára alapítottan pedig kötelezte a felperest összesen 4.732.000 Ft áfa adókülönbözet megfizetésére, melyhez kapcsolódóan adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok áfa adónemet érintő részét és az ezzel összefüggő jogkövetkezményeket vitatta, kérte ezek megváltoztatását akként, hogy "lényegesen kevesebb az adóhiánya, és e vonatkozásban az adóbírság és késedelmi pótlék fizetési kötelezettsége".

A megyei bíróság a felperes keresetét elutasította, jogi álláspontja a következő volt:

A felperes a közigazgatási és a bírósági eljárás során nem vitatta a társasági adó fizetési kötelezettségét, elismerte, az adózás előtti eredmény jogszerű növelését, mert a megvásárolt, de a vállalkozásban fel nem használt takarmánymennyiséget nem a bevételszerző tevékenységéhez használta fel. A felperes a megvásárolt, de fel nem használt kukoricamennyiséget semmilyen megnevezéssel nem szerepeltette év végi leltárában, eljárása nem felelt meg az Áfa tv. 33. § (1) bekezdés a) pontjában, 58. § (3) bekezdésében és a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 69. § (1) bekezdésében foglaltaknak. A

felperes az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 109. §-a, a Pp. 164. § (1) bekezdése, a 336/A. § (2) bekezdése alapján eljárva nem ajánlott fel bizonyítást a becsült adóalaptól való eltérésre, és arra nézve sem, hogy a határozatok szerinti kukoricamennyiséget az adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységéhez használta volna fel. Ezért az alperes jogszerűen írta elő a felperes terhére az áfa adókülönbözetet és az ehhez kapcsolódó adóbírságot és késedelmi pótlékot.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát. A felperes azzal érvelt, hogy a megyei bíróság figyelmen kívül hagyta az Áfa tv. 32. § (1) bekezdés a) pontjában, 35. § (1) bekezdés a) pontjában, 58. § (3) bekezdésében, valamint az Art. 1. § (2) és (3) bekezdéseiben, 97. § (3) és (5) bekezdéseiben, 108. § (1) és (3) bekezdéseiben foglaltakat. Az alperes és a megyei bíróság megalapozatlanul és jogsértő módon állapította meg adókülönbözetként és adóhiányként a kukorica összegére eső előzetesen felszámított áfát. Nincs ugyanis jelentősége annak, hogy a felvásárolt kukoricát mikor használja, illetve használta fel. A határozatok szerinti kukoricamennyiséget nem értékesítette tovább, nem vonta ki vállalkozásából, azt ügyvezető feleségének tulajdonában álló magtárban - készleten - tárolta, és 2006-2007 években használta fel.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság - a Pp. 275. § (1) bekezdése alapján eljárva - azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet tényállása nem jogszabálysértő, nem tartalmaz iratellenes vagy téves ténymegállapítást, okszerűtlen ténybeli következtetéseket.

A Legfelsőbb Bíróság teljes körűen osztja a megyei bíróság ítéletében kifejtett jogi álláspontot, mely szerint már a felperes által nem vitatott költségelszámolással és társasági adóalappal kapcsolatos alperesi érdemi döntésből is következik, az áfa adónemet érintő érdemi döntésnek és az ehhez kapcsolódó jogkövetkezményeknek a jogszerűsége.

A Legfelsőbb Bíróság ugyanakkor - a megyei bírósággal egyezően - rámutat még a következőkre is:

A felperes ügyvezetője úgy nyilatkozott, hogy a társaság leltárában szereplő kukoricamennyiség a valós, de tett olyan nyilatkozatot is, mely szerint a megvásárolt, de fel nem használt kukoricát a felesége nevében lévő magtárban tárolják, az nem szerepel az év végi

leltárakban, illetve, hogy a megmaradt kukoricamennyiségre nem tudott nyilatkozni.

Az évi 2.500 q felhasználást figyelembe véve az állapítható meg, hogy az ellenőrzési jegyzőkönyv 4. számú mellékletében levezett, adóhatósági határozatokban érdemi döntés alapjaként megjelölt kukoricamennyiség nem szerepel a felperes leltáraiban.

Az Sztv. 69. § (1) bekezdése értelmében azonban a felperesnek a könyvek üzleti év végi zárásához, a beszámoló elkészítéséhez, a mérleg tételeinek alátámasztásához olyan leltárt kellett volna összeállítania és megőriznie, amely tételesen és ellenőrizhető módon tartalmazza a mérleg fordulónapján meglévő eszközeit és forrásait mennyiségben és értékben. Mivel a perbeli esetben valamennyi adat azt igazolja, hogy a felperes könyvelése és nyilvántartása nem alkalmas a valós adó alapjának megállapítására - jogszerűen került sor a becslés alkalmazására. Hangsúlyozza e körben a Legfelsőbb Bíróság, hogy a becslés során az adóhatóságnak az adó alapját csupán "valószínűsítése" kell, és az ettől való eltérést az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal (Art. 108. §). Ennél fogva a valószínűsítést vitató, pontos adatokat számon kérő felperesi érvelés nem alkalmas a kereset, illetve a felülvizsgálati kérelem alátámasztására.

A megyei bíróság a bizonyítási teherre vonatkozó szabályok helyes alkalmazásával és a Pp. 206. § (1) bekezdése és a 221. § (1) szerint eljárva jogszerű határozatot hozott. Iratszerűen és helytállóan utalt arra, hogy a felperes a közigazgatási és a peres eljárás során nem ajánlott fel olyan bizonyítást, amely alkalmas lett volna annak hitelt érdemlő igazolására, hogy a felperes a megvásárolt, de fel nem használt, leltárban nem szereplő kukoricamennyiséget az adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységéhez használta volna fel. A felperesi ügyvezető feleségének raktárában lévő kukoricamennyiség megtekintése, azaz a vizsgált időszak után évekkel később foganatosított helyszíni szemle önmagában és az egyéb adatokra tekintettel sem igazolhat hitelt érdemlően egy valós felperesi készletet, illetve egy valós felperesi készletfelhasználást. Ezt ugyanis a felperes könyvei és nyilvántartásai nem támasztják alá, a vadállomány nem növekedett, az állatokat nemcsak kukoricával etették, a felperes a 2006. évben készleten maradt kukorica mennyiségére annak ellenére nem tudott nyilatkozni, hogy ekkorra a 2006. évi leltárt már el kellett volna készítenie, tényleges felhasználásra vonatkozó konkrét adatokat tartalmazó számviteli dokumentumokat nem csatolt ...stb. Ennél fogva az összegszerűséget vitató, adóalanyiség körébe eső felhasználásra hivatkozó felperesi érvelés alaptalan.

Az Áfa tv. 33. § (1) bekezdés b./ pontja értelmében pedig nem vonható le az előzetesen felszámított adó akkor, ha a terméket az

adóalany egészben vagy részben (2005 évtől teljes egészében) nem az adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységéhez használja fel.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben megalapozott és jogszerű döntést tartalmaz, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2009. január 8.

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