

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Györgyi Árpád Ügyvédi Iroda, ügyintéző: dr. Györgyi Árpád ügyvéd/ által képviselt felperesnek az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Hatósági Főosztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály, ügyintéző: dr. Cserpák Ibolya jogtanácsos/ által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Hatósági Főosztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Nógrád Megyei Bíróságon 10.K.21.313/2007. számon indított és ugyanezen bíróság 2008. március 13-án kelt 10.K.21.313/2007/11. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 13. 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 Nógrád Megyei Bíróság 10.K.21.313/2007/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 500.000 /azaz ötszázezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.500.000 /azaz kettőmillió-ötszázezer/ 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-magyarországi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél az összes adónemre vonatkozóan ... időszakra, ... évekre, továbbá általános forgalmi adó tekintetében ..., és ... időszakokra ellenőrzést végzett.

Az ellenőrzés eredményeként az elsőfokú hatóság a ... napján kelt ... számú határozatában a felperes terhére általános forgalmi adó adónemben ... Ft adókülönbözetet, ... Ft jogosulatlan visszaigénylést, ... Ft adóhiányt állapított meg, és kötelezte a felperest az adóhiány, továbbá adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a ... napján kelt ... számú határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta, a ... negyedévekre vonatkozóan megállapított összesen ... Ft áfa

adókülönbözetet illetve adóhiányt jogkövetkezményeivel együtt /elévülés miatt/ törölte, egyebekben a határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint felperes a vizsgált időszakban a ...számú bejövő számlák alapján ... és ... között, az ...és ... számú számlák alapján ... és ... között összesen ... db különféle típusú játékgepet és alkatrészeket szerzett be, összesen ... Ft + ... Ft áfa összegben. A .. jelű számlákat a ...a Kft., az ..jelű számlákat a ... Kft. bocsátotta ki, azok adótartalmát a felperes bevallásaiban levonható adóként szerepeltette.

A felperes ... és-a között a ... és ... számú kibocsátott számlákkal ... db, a beszerzettekkel azonos típusú játékgepet és alkatrészt értékesített a ... cég felé, összesen ... Ft nettó összegben. Az értékesítéseket exportértékesítésként vallotta be, amely után adót nem számított fel. Az adóhatóság az exporttal kapcsolatosan számszerűsíthető megállapítást nem tett, az export számlákkal összefüggésben áfa-t nem számított fel.

Az alperes a felperes által befogadott számlákat az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 32.§-ának /1/ bekezdés a/ pontja, 35.§-ának /1/ bekezdése, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 15.§-ának /3/ bekezdése, 166.§-ának /2/ bekezdése alapján nem fogadta el az előzetesen felszámított adót hitelesen igazoló dokumentumokként. Az adóhatóság a bizonyítási eljárás eredményeként az árubeszerzéssel összefüggésben olyan láncolatot tárt fel, amelyben a résztvevő cégek csak közvetítők voltak, és a gépek eredetéről tudomással nem bírtak. A láncolatos ügyletben megjelölt cégeknél a tulajdonosok, képviselők személyének, székhelyének átfedése, valamint az volt megállapítható, hogy a vállalkozások telephellyel nem rendelkeztek, valamennyi esetben külföldi illetőségű magánszemélyek váltak az ellenőrzés idejére tagokká, illetve képviselőkké. A beszállítók iratai fellelhetetlenek, hiányosak, a kibocsátott számlák a gazdasági események tényleges megtörténtének igazolására alkalmatlanok, a szállítási szerződések azonos tartalmúak és keretjellegűek voltak. A játékgepek beszerzéséhez a felperes saját gazdálkodásából nem rendelkezett megfelelő pénzügyi fedezettel. A láncolat tagjai több esetben nem tudták igazolni a pénzügyi teljesítést, bizonylatokat nem adtak az ellenőrzés rendelkezésére. A szállítást végző cégek, személyek ismeretlenek, fellelhetetlenek, a játékgepek eredeti értékesítése, származása felderíthetetlen volt.

Az alperes szerint az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdésében foglalt körülményt teljes mértékben kizárta az a körülmény, hogy a felperes ügyvezetője a játékgep-kereskedelemről információval nem rendelkezett, az ügyeket intéző nyilatkozata pedig konkrét adatokat, értékelhető tényeket nem tartalmazott.

A felperes keresetében elsődlegesen az első- és másodfokú határozat megváltoztatását, a terhére rótt adókülönbözet és adóhiány, továbbá járuléкаи törlését, másodlagosan a határozatok hatályon kívül

helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint eljárása a jogszabályoknak megfelelt, az adó-visszaigénylést hiteles bizonylatokra alapította. A beszerzési láncolatban található esetleges szabálytalanságok a terhére nem eshetnek, nem állt módjában a teljes beszerzési láncolat nyomon követése, erre vonatkozóan jogszabályi kötelezettsége sincsen.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint a számla hitelességének az Sztv. 166.§-ának /2/ bekezdésében foglalt követelménye alapján a felperes részére árukat értékesítő gazdasági társaságoknak az értékesített, és a számlákban feltüntetett termékekkel ténylegesen rendelkezniük kellett. A felperes tulajdonában és birtokában olyan áru lehetett, amely a valóságban az eladónak is megvolt, így az adóhatóságnak szükségszerűen el kellett volna jutnia a termék előállítójához, vagy ahhoz az adóalanyhoz, aki a terméket ...-ra importálta. Az értékesítési láncolat ellenőrzése azonban azzal a megállapítással volt csak lezárható, hogy a felperes által exportált mindegyik áru olyan gazdasági szereplőtől származik, akinél az áru valóságos megléte, beszerzésének forrása és ténylegessége már nem volt ellenőrizhető. Ennek következtében okszerű az adóhatóság azon megállapítása, hogy a felperes által az általános forgalmi adó levonásához felhasznált számlák nem voltak hiteles dokumentumok, a számla tartalma, az abban szereplő áruk beazonosíthatatlansága miatt.

A felperes, illetve a képviselőjében eljáró alkalmazott egyetlenegy esetben sem ellenőrizte, hogy a megvásárolt és továbbértékesített áruk a valóságban megvannak-e, ebből következően a felperes az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdése szerinti kellő körültekintést nem tanúsította.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 221.§-ának /1/ bekezdésében foglaltakkal ellentétben az értékelt bizonyítékokat nem jelölte meg, megsértette a Pp. 177.§-ának /1/ bekezdését, mert az ellentmondásokat szakértő igénybe vételével kellett volna tisztázni, továbbá az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdését helytelenül értelmezte és alkalmazta.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Áfa tv. 32.§-ának /1/ bekezdés a/ pontja értelmében a 34.§ szerinti adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az adóösszeget, amelyet a részére

teljesített termékértékesítés és szolgáltatás-nyújtás során egy másik adóalany rá áthárított. A 35.§ /1/ bekezdés a/ pontja alapján az adólevonási jog - ha az adózás rendjéről szóló törvény másként nem rendelkezik - kizárólag az előzetesen felszámított adó összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában gyakorolható. Ilyen dokumentumnak minősül az adóalany nevére szóló számla, egyszerűsített számla, és számlát helyettesítő okmány. Az Sztv. 166.§-ának /2/ bekezdése alapján a számviteli bizonylat adatainak alakilag, és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie.

Az adóhatóság széleskörű bizonyítási eljárás során megkísérelte feltárni a számlákban feltüntetett áruk eredetét, az adásvételek azon láncolatát, amelynek során a valóságban a termékek a felpereshez jutottak, azonban ezek nem voltak megállapíthatóak. Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben is a /Pp. 324.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó/ Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése alapján a döntéshez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valóban fogadja el. A felperesnek kellett tehát azt igazolnia az alperes /bizonyítékokon alapuló/ megállapításával szemben, hogy az általa befogadott számlák tartalmilag hitelesek.

Gazdasági események sorozatának a feltárása, áru tényleges meglétének az igazolása nem szakértői bizonyítást igénylő szakkérdés, felperesnek a Pp. 177.§-ának /1/ bekezdésében foglalt szakértői kirendelésre alapított kifogása ezért nem alapos.

A tartalmi helytállóság egyik követelménye, hogy a gazdasági esemény ténylegesen a számlában feltüntetett adatok szerint valósuljon meg. Az elsőfokú bíróság által lefolytatott bizonyítási eljárás alapján sem volt megállapítható a számlákban feltüntetett áruk eredete, a valóságban való meglétük, beszerzésük tényleges forrása. A felperes az általa befogadott számlák tartalmilag hiteltelen, megbízhatatlan voltát nem cáfolta.

Az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdése szerint a számlában, az egyszerűsített számlában feltüntetett adatok valódiságáért a kibocsátó a felelős. A bizonylatban vevőként feltüntetett adóalany adózással kapcsolatos jogai nem sérülhetnek, ha az adóköteles tényállás kapcsán az a termékértékesítés, illetve szolgáltatásnyújtás körülményeit figyelembe véve kellő körültekintéssel járt el. A felperes a számlákban feltüntetett árukra vonatkozóan semmiféle ellenőrzési tevékenységet nem igazolt, az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdésében foglalt kellő körültekintést nem tanúsította.

A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy az elsőfokú bíróság ítéletében a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése alapján részletes és

pontos tényállást rögzített, megfelelő jogszabályhelyek alkalmazásával helytállóan állapította meg az adóhatározatok jogszerűségét.

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

A pervesztes felperes a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján köteles az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A Legfelsőbb Bíróság a le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték mértékéről és viseléséről az Itv. 50.§-ának /1/ bekezdése, 39.§-ának /1/ bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján határozott.

Budapest, 2009. június 4.

**Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró,
Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró**