

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Nacsa András Ákos ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Lévai Ildikó jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Hatósági Főosztály Észak-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróság által 2009. február 10. napján hozott 6.K.20.002/2009/3. számú ítélet ellen a felperes által 4. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróság 6.K.20.002/2009/3. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 20.000 /azaz húszezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 48.420 /azaz negyvennyolcezer-négyszázhusz/ 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-alföldi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2004. április 6-tól december 31-ig terjedő időszakra, és 2005., 2006. évekre megtartott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, költségvetési kapcsolatok átfogó ellenőrzésének - kivéve általános forgalmi adónemben 2005. október, november, december hónapokat - megállapításai alapján a 2008. július 10. napján kelt 2268262347 számú határozatával a felperes terhére 2006. III. és IV. negyedévre általános forgalmi adónemben összesen: 807.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, és kötelezte a felperest az adókülönbözet összege, továbbá járulékok: adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére.

Indokolása szerint a felperes 2006. IV. negyedévben a... Kft. /a továbbiakban: Kft./ által számokon, továbbá 2006. III. és IV. negyedévben a ... Bt. /a továbbiakban: Bt./ által számokon, szabás-varrás szolgáltatásról kibocsátott számlákon feltüntetett

általános forgalmi adót /a továbbiakban: áfa/ bevallásaiban előzetesen felszámított adóként szerepeltette.

Az elsőfokú hatóság megállapította, hogy a Kft. 2006. IV. negyedévre nem adott be áfa bevallást; tevékenységi körében a szabás-varrás szolgáltatás nem szerepelt; a Kft. külföldön tartózkodó képviselője a számla szerinti szolgáltatást nem tudta igazolni; az általa meghatalmazott volt alkalmazott a gazdasági eseményt dokumentumokkal nem támasztotta alá, a számlán szereplő összegek kifizetésénél nem volt jelen, nyilatkozata szerint a társaság nem rendelkezett a munka elvégzéséhez szükséges megfelelő eszközökkel és alkalmazottal, a szolgáltatás alvállalkozóval lett elvégeztetve, akit megnevezni nem tudott. Az adóhatósági nyilvántartása szerint a Kft-nek bejelentett alkalmazottja, tárgyi eszköze a vizsgált időszakban nem volt, amelyből következően vállalt kötelezettségeit a felperes felé csak alvállalkozó igénybe vételével teljesíthette, akinek a kiléte nem állapítható meg. A Kft. 2007. január 25-től felszámolás alatt állt, a felszámoló tájékoztatása szerint a cég anyagát még a felszámolást megelőzően ellopták, ezért a revíziónak a Kft. iratanyaga sem állt a rendelkezésére.

Az elsőfokú hatóság a Bt. számlái kapcsán rögzítette, hogy a szolgáltatás nyújtásához a társaság nem rendelkezett megfelelő eszközökkel, a Bt. volt képviselőjének nyilatkozata szerint varrógépeket térítésmentesen kapott kölcsön magánszemélytől, akit megnevezni nem tudott, és az ügyletet dokumentálni sem tudta, a felperessel szóban kötött megállapodást, 1 fő alkalmazottja volt, de azt az adóhatóság felé nem jelentette, a számlákat nem könyvelte le, és bevallást sem nyújtott be, így a számlákban felszámított áfa áthárítása sem történt meg. A Bt. 2007. június 14-től felszámolás alatt állt.

Az elsőfokú hatóság e számlákat az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 32.§-ának /1/ bekezdése, 35.§-ának /1/ bekezdése alapján nem hiteles bizonylatoknak minősítette, mivel azt állapította meg, hogy a szolgáltatás nem a számlákban megjelölt felek között valósult meg. Az adózó által megjelölt tanúkat nem hallgatta meg, mert a gazdasági esemény megtörténtét nem vonta kétségbe. Álláspontja szerint felperes a számlák befogadásakor megsértette továbbá az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdésében foglaltakat is, a gazdasági esemény során nem járt el kellő körültekintéssel.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2008. november 3. napján kelt 2899016940 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében a másodfokú határozat hatályon kívül helyezését, és az alperes új eljárásra kötelezését kérte. Állította, hogy a számlák szerint végbement gazdasági események alapján jogszerűen gyakorolta adólevonási jogát. Sérelmezte, hogy

tanúbizonyítási indítványának az adóhatóság nem tett eleget, és hangsúlyozta, hogy a számlakibocsátók adózói eljárásának jogszerű, avagy jogsértő volta nem befolyásolhatja az adó-visszaigénylési jogának gyakorlását.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint a feltárt és bizonyított tényállás alapján az adóhatóság megfelelően állapította meg, hogy a perbeli gazdasági esemény nem a számlákban feltüntetett személyek között valósult meg. Ebből következően az adóhatóság helytállóan minősítette a számlákat az áfa-levonási jog gyakorlására alkalmatlan bizonylatoknak, és helyesen állapította meg azt is, hogy felperes a gazdasági esemény során nem járt el körültekintően. Az elsőfokú bíróság a felperes tanúbizonyítási indítványát elutasította, mert felperesnek a tárgyaláson adott nyilatkozatából azt állapította meg, hogy a tanúk sem tudták volna megcáfolni azt a tényt, miszerint a számlákban feltüntetett szolgáltatást nem a Kft. és nem a Bt. végezte, így álláspontja szerint a tanúk meghallgatását helytállóan mellőzte az adóhatóság is.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdése, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 206.§-ának /1/ bekezdése, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 5.§-a, 50.§-ának /1/ bekezdése megsértésével hozta meg határozatát. A felperes lényegében fenntartotta a keresetében foglaltakat.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

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. A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 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 azt, hogy a számlákban feltüntetett munkálatokat ki, vagy kik végezték el, azonban ez nem volt megállapítható. Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben is a /Pp. 324.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó/ Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése alapján a per eldöntéséhez 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, helytállóak.

A tartalmi helytállóság egyik követelménye, hogy a gazdasági esemény ténylegesen a számlában feltüntetett személyek között valósuljon meg. Az elsőfokú bíróság által a per során sem volt megállapítható a számlákban feltüntetett szolgáltatást elvégzők személye.

Az elsőfokú bíróság a per eldöntéséhez szükséges tények megállapítása végett a Pp. 163.§ /1/ bekezdésének megfelelő alkalmazásával bizonyítási eljárást folytatott. A bíróság a bizonyítási indítványhoz, illetve a bizonyítást elrendelő határozatához nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, vagy a már elrendelt bizonyítás lefolytatását, ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen /Pp. 3.§ /4/ bekezdés/. Az elsőfokú bíróság e jogszabályhelyet alkalmazta akkor, amikor a felperes tanúbizonyítási indítványának nem adott helyt, a tanúk meghallgatását a kereset elbírálásához szükségtelennek minősítette, ugyanis a felperesi előadás alapján megállapítható volt, miszerint a tanúk kétséget kizáróan nem tudják bizonyítani, hogy a számlákban feltüntetett szolgáltatást a valóságban kik nyújtották.

A felperes az általa befogadott számlák tartalmilag hiteltelen, megbízhatatlan voltát nem cáfolta meg, nem tudta bizonyítani, hogy a munkálatokat ténylegesen kik végezték.

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 beltagja a tárgyaláson azt adta elő, hogy a Kft. cégkivonatát nem nézte meg, a telephelyén nem járt, nem győződött

meg arról, hogy saját eszközökkel, és alkalmazottakkal végzi-e a szabás-varrást. A Bt. varrodája egy garázsban működött, amikor ott járt dolgozókat nem látott, és nem tudta, hogy a cég volt képviselője miért nem a helyszínen dolgoztatta az alkalmazottait, és miért hordta ki az anyagot a közeli faluba.

A felperesnek ellenőriznie kellett volna a számlakibocsátók gazdasági tevékenységét, hogy a munkákat ők végzik-e, vagy mással /alvállalkozóval/ végeztetik el, rendelkeznek-e vagy sem a munkavégzéshez szükséges személyi- és tárgyi feltételekkel, azaz a számlák szerinti szolgáltatást ténylegesen ki teljesíti. A munkavégzők tényleges személyét a felperes a per során sem tudta igazolni, alaptalanul hivatkozott arra, hogy az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdésében foglalt kellő körültekintés vonatkozásában megállapítható lenne.

A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy az elsőfokú bíróság ítéletében részletes és pontos tényállást rögzített, megfelelő jogszabályhelyek alkalmazásával helytállóan állapította meg az adóhatározatok jogszerűségét. Az elsőfokú bíróságnak a számlákkal kapcsolatos jogi indokolása a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdésében foglaltaknak megfelelő, pontos, precíz és alapos volt.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A 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, és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján határozott.

Budapest, 2009. november 26.

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