

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Elek Zsolt ügyvéd által képviselt felperesnek az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Hatósági Főosztály Közép-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fejér Megyei Bíróság 2009. január 21. napján kelt 8.K.22.251/2008/8. számú ítélete ellen a felperes által 9. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Fejér Megyei Bíróság 8.K.22.251/2008/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.888.400 /azaz egymillió-nyolcszáznyolcvannyolcezer-négyszáz/ 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 Közép-dunántúli Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2005., 2006. évekre általános forgalmi adó /áfa/ és társasági adó adónemekben lefolytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2008. május 30. napján kelt 1477816525 számú határozatával a felperes terhére összesen 31.473.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyből 31.442.000 Ft minősült adóhiánynak, és kötelezte felperest az adókülönbözet összege, továbbá járulékosan: adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére. Indokolása szerint a felperes vállalkozási szerződést kötött a ... Rt-vel út, autópálya építéssel kapcsolatos földmunkák végzéséről, erőgépek bérbeadásáról, szállítási tevékenységről. A munkák elvégzéséhez a felperes alvállalkozókat vett igénybe.

Az elsőfokú hatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként nem fogadta el a ... Kft. ...számú, az ...Kft. ... számú, a ... Kft. /a határozatban részletesen feltüntetett számú/ 9 db számláit hiteles bizonylatként. Mindhárom cég különböző időpontokban, ugyanazon forgalmi rendszámú /.... / két tehergépjárművel végezte a szállítási tevékenységet. A tehergépkocsikhoz vezettek menetlevelet, azon csak rendszámot tüntettek fel, a gépjárművek típusát és teherbírását nem.

Az elsőfokú hatóság megállapította, hogy az ...frsz-ú jármű eseténként és fordulóként a menetlevelek szerint 36-70 m³-ig, az

... frsz-ú pedig 44-102 m³-ig szállított földet /1 m³ föld = 1,4 tonna/, azonban egyik gépjármű sem képes a menetleveleken fordulóként feltüntetett többtonnányi föld szállítására.

A gépjármű nyilvántartási információs rendszer adatai szerint az ... frsz-ú jármű egy ... típusú 2,3 tonna teherbírású, csukott áruszállító, amelynek a rendszáma megváltozott és 1999. április 20-tól már ... rendszámmal közlekedett, egészen 2006. november 7-ig, amikor kérelemre véglegesen kivonták a forgalomból. A gépjármű 2005., 2006. évben tulajdonos-üzembentartóként bejegyzett ... Kft. képviselője az adóhatóság rendelkezésére bocsátotta a forgalmi engedélyek másolatait, a megváltozott rendszámot, az általa használt menetlevelek sorszámain, valamint nyilatkozatát, hogy csak saját célra, zöldség-gyümölcs szállítására használta a kocsit, bérbe nem adta, üzleti kapcsolatban a felperessel nem állt, annak képviselőit nem ismeri. Az ... rendszámú jármű egy ... típusú 10 tonna teherbírású nyerges vontató, nem billenős típus, amelynek üzembentartója és tulajdonosa 1996. december 18-tól 2007. július 5-ig a ... Kft. volt. A Kft. képviselője megküldte az általa használt menetlevelek sorszámain, és akként nyilatkozott, hogy nem ismeri a felperes ügyvezetőjét, nem állt vele üzleti kapcsolatban, a gépjárművet a felperesnek és más jogalanyoknak nem adta bérbe.

Az elsőfokú hatóság megállapította, hogy a felperes nem járt el kellő gondossággal, amikor a vállalkozókkal szerződést kötött, nem járt a székhelyükön, nem győződött meg személyesen arról, hogy rendelkeznek-e a munka elvégzéséhez szükséges gépekkel, személyzettel. Olyan menetleveleket igazolt, amelyek vezetése hiányos, nincs rajta a jármű típusa, teherbírása, és olyan mennyiségű földet tüntettek fel fordulóként, amelyek szállítására a járművek nem is lettek volna képesek teherbírásuk alapján.

Az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy a felperes megsértette az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 32.§-ának /1/ bekezdését, 35.§-ának /1/ bekezdését, 44.§-ának /5/ bekezdését, nem tett eleget a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 15.§-ának /3/ bekezdésében foglaltaknak, nem fogadta el a számlák alapján történő áfa visszaigényléseket, továbbá a szállítási tevékenységgel kapcsolatos kiadásokat a vállalkozás érdekében felmerült költségnek, mivel az adóalanyok között nem jöhetett létre a számlákon szereplő gazdasági esemény.

Az elsőfokú adóhatóság határozatában megállapította továbbá, hogy a felperes 2005. évben az autópálya építéséhez a ... Kft.-vel szállítási szolgáltatásra szerződést kötött, azonban a Kft. 2005. évben 2 számlában bérleti díjat is feltüntetett. A felperes nyilatkozata szerint a ... és a ... számú számlákat azonos összegről állították ki, tévesen. A ... számú számlával ténylegesen stornó számlát akartak készíteni a ... számlára vonatkozóan. Az elsőfokú adóhatóság nem fogadta el a számlákat hiteles dokumentumnak, a bérleti díjat a vállalkozás érdekében felmerült

költségnek, így a hozzá kapcsolódó áfa sem igényelhető vissza. Megállapította, hogy e számlákat nem a valós teljesítésről állították ki, azokhoz gépüzemnaplókat, szerződéseket nem csatoltak. A felperes észrevételében egyébként a jegyzőkönyv e részét elfogadta.

A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2008. szeptember 12. napján kelt 2898937130 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében elsődlegesen a másodfokú határozat megváltoztatását és a terhére megállapított fizetési kötelezettségek törlését, másodlagosan a másodfokú határozat hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint a vitatott számlák kapcsán áfa levonási jogát jogszerűen gyakorolta, társasági adóbevallása is jogszerű, a számlakibocsátókkal kapcsolatosan a szerződéskötéskor gondos eljárást tanúsított. Indítványozta a felperesi társaság ügyvezető igazgatójának meghallgatását.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolásában leszögezte, hogy minden alapot nélkülöz az a felperesi állítás, miszerint a társasági adó megállapítása során az adóhatóság becslési eljárást alkalmazott volna. Az adóhatóság nem becsült, hanem a felperes bevallásában szereplő társasági adó alapját megnövelte azon összegekkel, amelyeket az ellenőrzés eredményeként költségként nem fogadott el.

A lefolytatott bizonyítási eljárás alapján az elsőfokú bíróság megállapította, hogy felperes 11 db számlát fogadott be olyan szolgáltatásról, amelyről nem volt megállapítható, hogy azt a számlakibocsátó végezte volna el, illetve 2 db számlában feltüntetett szolgáltatásra még szerződést sem kötött. A számlák hiteltelen voltát az adóhatóság megfelelően bizonyította, a nem hiteles bizonylatok alapján pedig áfa-t visszaigényelni, költséget elszámolni nem lehetséges. Az adóhatóság az ügyben irányadó tényállást helyesen tárta fel, valamennyi bizonyítási eszközt értékelte. A felperes ügyvezető igazgatójának meghallgatása iránti indítványt elutasította, mert álláspontja szerint hiteltelen számla tanúvallomással nem válhat hitelessé.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértette a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban Pp./ 166.§-ának /1/ bekezdését, 167.§-ának /1/ bekezdését, 163.§-ának /1/ bekezdését, 164.§-ának /1/ bekezdését, 201.§-ának /1/ bekezdését, 206.§-ának /1/ bekezdését, jogsértő módon nem teljesítette a felperes bizonyítási indítványát, továbbá téves az az álláspontja, hogy a

szerződés hiányában hiteltelen a 2 db gépbérletről kiállított számla.

Az alperes érdemi ellenkérelmet nem terjesztett elő.

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

A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretei között, a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél által megjelölt jogszabály alapján vizsgálja felül /Pp. 272.§-ának /2/ bekezdése, 275.§-ának /2/ bekezdése/.

Az Áfa tv. 32.§-ának /1/ bekezdés a/ pontja alapján az adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az adóösszeget, melyet a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany rá áthárított. Az Áfa tv. 35.§-ának /1/ bekezdés a/ pontja értelmében az adólevonási jog kizárólag az előzetesen felszámított adó összegét hitelesen igazoló dokumentum birtokában gyakorolható. Ilyen dokumentumnak minősül az adóalany nevére szóló számla, egyszerűsített számla. Az Áfa tv. 43.§-ának /5/ bekezdése szerint a számlára, az egyszerűsített számlára a Sztv-nek a számviteli bizonylatra vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni.

Az Sztv. 15.§-ának /3/ bekezdése alapján a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülálló által is megállapíthatóknak kell lenniük /a valódiság elve/. Az Sztv. 166.§-ának /2/ bekezdése értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie.

Az elsőfokú bíróság e jogszabályok megfelelő alkalmazásával, a közigazgatási eljárás és a per teljes anyaga, a felek nyilatkozatai értékelésével állapította meg, hogy az alperes határozata perbeli számlák vonatkozásában jogszerű.

A per jogerős befejeződését követő rendkívüli jogorvoslati eljárásban a Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése alapján a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A Pp. 206.§-ának megsértését csak a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése valósíthatta volna meg, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Legfelsőbb Bíróság nem állapított meg.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése alapján ítéletében részletesen megindokolta, hogy melyek voltak azok a tények és bizonyítékok, amelyek alapján az értékelt számlák nem minősültek az előzetesen felszámított adót hitelesen igazoló, költségelszámolás alapjául is szolgáló bizonylatoknak. A felperes a Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése szerinti kötelezettsége ellenére megfelelő bizonyítékokkal nem igazolta, hogy a valóságban megvalósult a számlatartalom szerinti gazdasági esemény, az általa befogadott számlák tartalmilag hiteltelen, megbízhatatlan voltát nem cáfolta meg.

A felperes nem bizonyította, miként használta a három számlakibocsátó azt a két tehergépkocsit, amelyeket számukra a tulajdonosok bérbe/használatba át nem adtak, és amelyek a menetleveleken feltüntetett földmennyiség szállítására nem voltak alkalmasak.

A ... Kft. által kibocsátott két számláról a közigazgatási eljárásban maga a felperes nyilatkozta, hogy azok kiállítása tévedésen alapult. E felperesi nyilatkozat mellett az adóhatóság részletesen megindokolta, hogy miért minősítette e számlákat hiteltelen bizonylatoknak, amely indokok közül az elsőfokú bíróság által kiemelt gépbérleti szerződés hiánya csak egy ok volt.

Az elsőfokú bíróság a felperes részéről az Áfa tv. 44.§-ának /5/ bekezdésében foglalt kellő körültekintés hiányát is megfelelően állapította meg.

A felperes a perben tanúbizonyítási indítványt terjesztett elő. 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 tanú meghallgatását a kereset elbírálásához szükségtelennek minősítette.

A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint jelen perben az elsőfokú bíróság a felperes által felajánlott tanúbizonyítási indítványt helytállóan mellőzte, ugyanis a perbeli számlatartalmaknak a valósággal való egyezősége hiányát - az adóhatóság által bizonyított tények ismeretében - tanúvallomás nem pótolhatja.

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.

Az alperesnek a felülvizsgálati eljárásban költsége nem merült fel, ezért arról a Legfelsőbb Bíróságnak határoznia nem kellett.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről és mértékéről a Legfelsőbb Bíróság az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2010. február 4.

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