

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Mátrai Mihály ügyvéd által képviselt **felperes neve** (felperes címe a dr. Kovács Árpád jogtanácsos által képviselt **Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal** alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Békés Megyei Bíróságon 2.K.23.268/2005. számon indított és ugyanezen bíróság 2006. május 8-án kelt 2.K.23.268/2005/10. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 11. 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 Békés Megyei Bíróság 2.K.23.268/2005/10. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A 120.500 (egyszázhúszezer-ötszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további jogorvoslatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes alaptevékenysége a vadgazdálkodás, e mellett vadászati jogát bérvadászat útján is gyakorolja. A felperes négy vadászatszervezővel állt kapcsolatban, és saját vadászatszervező irodával is rendelkezett. A felperes közvetlenül is értékesített vadászatokat külföldi vendégek részére saját vadászterületén, más vadásztársaságokkal is kapcsolatban állt. A felperes a vadászatszervező társaságokkal export bizományosi szerződést kötött, illetve a vadászatot levélben egyeztetette. A felperes számlázási gyakorlata vadászatszervezőktől függően eltérő volt, de abban megegyezett, hogy külföldiek bérvadászata esetén a vadászati szolgáltatást nem számlázta le, a számlák szerint kizárólag termékexport valósult meg.

Az adóhatóság a felperesnél 1998-1999 évekre ellenőrzést végzett. Az ennek eredményeként hozott első fokú határozatban 1999. IV. negyedévre kötelezte a felperest általános forgalmi adó (továbbiakban áfa) adónemben 2.019.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet megfizetésére.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 7114962619 számú határozatában az első fokú határozatot helybenhagyta. Döntését az 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 8. § (2) bekezdés a) pontjában, 11. § (1) bekezdésében, 15. § (4) bekezdés a) pontjában, 28. § (1) bekezdésében, 43. § (4) bekezdésében, a 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdésében foglaltakra alapította. Határozatát azzal indokolta, hogy a felperes tevékenysége valójában vadászati tevékenység értékesítése volt, amelynek csak egy része a trófea (termék) exportértékesítés, a másik része a szolgáltatás, magának a vadászati jognak, a kilövés lehetőségének átengedése. A felperes számlázása nem felelt meg a törvényi előírásoknak. A felperes azzal, hogy értékesítései során számláiban nem határozta meg külön a vadászat, mint szolgáltatás és a lőtt vad, mint termék árát, nem teremtette annak lehetőségét annak, hogy a számla a valós gazdasági eseményt tükrözze. Ez a tény a külföldi vadászok esetében a szolgáltatás 25 %-os és az áruexport 0 %-os eltérő áfa-kulcsa miatt a felperes terhére áfa adókülönbözetet eredményez. Az alperes rögzítette, hogy az ún. apróvadak esetén a trófeák nem minősülnek forgalomképes termékeknek. Az alperes a szolgáltatást és lőtt vad értékének megállapításához az Rt. 1999. május 1-től 2000. április 20-ig érvényes árjegyzékében szereplő árakat vette figyelembe. Az alperes álláspontja szerint a vadászat során a szállás, étkezés, traktorhasználat a vadászati szolgáltatás részét képezte, mint kilövési díjon felüli járulékos költség. Erre figyelemmel a felperesnek 12 %-os számla szerinti áfa-kulcs helyett e körben is 25 %-os adókulcsot kellett volna alkalmaznia.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Vitatta azok jogalapját a tényállás téves megállapítására, téves jogértelmezésre és jogalkalmazásra hivatkozással.

Az első fokú bíróság jogi álláspontja a következő volt:
Az 1996. évi LV. törvény (továbbiakban Vtv.) és a KSH besorolásokból következően a vadászat előkészítése, szervezése, jogszabályoknak megfelelő lebonyolítása jelenti a vadászati szolgáltatásnyújtást, ami a 92.72.120. SZJ szám alatt máshova nem sorolt egyéb szabadidős szolgáltatásnak minősül. Mivel a külföldi vadászok esetében a felperes gondoskodott mindarról, amit a Vtv. előír, a felperes nyújtotta a külföldi vadászok számára a vadászati szolgáltatást. Ez pedig az Áfa tv. 15. § (4) bekezdés a) pontja,

16. § (1) bekezdése alapján áfa-fizetési kötelezettsége keletkezett az Áfa tv. 28. § (1) bekezdése értelmében 25 %-os mértékben.

Az apróvadaknak is van ún. trófeája, amely forgalomképes termék, de legfeljebb eszmei értékkel bír. A kilövési, lelövési díj a vadászat szakszerű és balesetmentes lebonyolítását foglalja magába. Az apróvadnál az elvitel díja a vadhús árát jelenti, a kilövési díjat a vadásznak azért kell fizetnie, hogy a vadászaton részt vehet és lőhet. Ez független attól, hogy az apróvad trófeáját magával viszi-e vagy sem. A kilövési díj a vadászati szolgáltatás ellenértéke. Az alperes eljárása törvényes volt, a valós gazdasági eseményt helyesen értékelte vadászati szolgáltatásnyújtásnak, illetve vadhús értékesítésnek. Tévesen tekintette azonban az alperes a szállás és étkezési költséget vadászati szolgáltatás járulékos költségének. Ebből következően jogsértően állapított meg a felperes terhére 10.000 Ft áfa adókülönbözetet. A terepjáró használata azonban szoros összefüggésben van a vadászati szolgáltatással, ezért az Áfa tv. 22. § (3) bekezdés b) pontja szerint járulékos költségként 25 %-os adókulcs alá tartozik. Mivel a felperes ezt a szolgáltatást 12 %-os áfával számlázta ki, az alperes határozata e körben jogszerű.

Az első fokú bíróság az alperes határozatát az első fokú határozatra is kiterjedően akként változtatta meg, hogy az áfa adónemben előírt adókülönbözetet 2.009.000 Ft-ra mérsékelte, ezt meghaladóan a felperes keresetét elutasította.

A jogerős ítélet keresetet elutasító része ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, e körben is kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet nem felel meg a Vtv. 10. § (1) bekezdés c) pontjában, 56. §-ában, 74. §-ában, az Art. 1. § (7) bekezdésében, az Áfa tv. 22. § (3) bekezdés d) pontjában, a Pp. 206. §, 215. §-ában foglaltaknak. Továbbra is fenntartotta, hogy számlázási gyakorlata megfelelt a jogszabályi rendelkezéseknek.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel támadott részének hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs helye a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján dönt (Pp. 275. § (1) bekezdése).

Az ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes, nyilvánvalóan téves, logika szabályaival ellentétes ténybeli megállapításokat, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a

címen, hogy a felek valamelyikének jogi álláspontja egy bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval. Ez ugyanis nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul (BH.1994.639.,BH.2002.29.).

A megyei bíróság ítélete megfelel a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak. A felperes bizonyítási indítványának teljesítését követően az első fokú bíróság valamennyi rendelkezésére álló adatot, tényt, bizonyítékot, körülményt értékelt és erről számot is adott. A jogerős ítélet tényállása nem hiányos, iratellenes avagy téves, megalapozatlan ténybeli következtetéseket nem tartalmaz. Az első fokú bíróság a felperes kereseti kérelme tárgyában teljes körűen döntött, ezért a Pp. 215. §-ának megsértésére hivatkozó és e körben indokolás nélküli felülvizsgálati kérelem alaptalan.

A felperes érvelésével ellentétben az első fokú bíróság érdemi döntésének meghozatalánál - indokolásából is megállapíthatóan - nem hagyta figyelmen kívül a Vtv. rendelkezéseit, a KSH besorolását, az Áfa tv. termékértékesítésre és szolgáltatásnyújtásra valamint az áfa-kulcsokra vonatkozó rendelkezéseit. Ezeket egyenként és együttesen is értékelve helyes jogi álláspontra helyezkedett, melyet a Legfelsőbb Bíróság teljes körűen oszt (EBH. 2005/1/1261).

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelemben előadottakra figyelemmel kiemeli, hogy a vadászati jog gyakorlásának minősül a vadászat lehetőségének biztosítása, a bérvadászat (Vtv. 10. § (1) bekezdés c) pontja). Az Áfa tv. 8. § (1) bekezdés, (2) bekezdés a) pontja értelmében szolgáltatásnyújtásnak minősül különösen a jogok és más immateriális javak átengedése, termékértékesítés a birtokba vehető dolog ellenérték fejében történő átengedése, amely az átvevőt tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja (Áfa tv. 6. § (1) bekezdése). A felperes tévesen hivatkozott arra, hogy számlázási gyakorlata megfelelt a jogszabályi előírásoknak, mivel számláiban nem különítette el a termékértékesítést és szolgáltatásnyújtást. A valós gazdasági eseménnyel ellentétben trófeaértékesítésnek, lőtt vad értékesítésnek minősítette és termékexportként kezelte a vadászati szolgáltatást is.

A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint az eljárás adataira, az aggálytalan szakértői véleményre figyelemmel jogszerűen került sor a lőtt vad értékének és a vadászati szolgáltatásnak a megállapításánál az Rt. árjegyzékében szereplő árak alkalmazására. Az Art. 1. § (7) bekezdése értelmében az adóztatás alapja mindig valós gazdasági esemény, mely a perben vitatott esetekben vadászati szolgáltatás és részben lőtt vad értékesítés volt, a felperes számlái azonban nem ennek megfelelően kerültek kibocsátásra.

Nem osztja a Legfelsőbb Bíróság a felperes az Áfa tv. 22. § (3) bekezdés b) pontjával kapcsolatos érvelését sem. A vadászati szolgáltatás és termékértékesítés adóalapját - önállóan értelmező ügyletek miatt - külön-külön kell meghatározni. A vadászati szolgáltatás a vadászat előkészítését, szervezését, jogszabályoknak megfelelő lebonyolítását jelenti (Vtv. 7. §, 10. §, 56-60. §, KSH fogalom-meghatározása). A vadászati szolgáltatás nem tárgyi adómentes tevékenység, teljesítési helye belföld, a felszámítandó adó mértéke 25 % (Áfa tv. 15. § (4) bekezdés a) pontja, 28. § (1) bekezdése). A termékexportról 0 %-os adómérték alkalmazására csak akkor kerülhet sor, ha a vadászati szolgáltatás eredményeként a vadász az elejtett vad trófeáját megszerzi, és a vámhatóság azt az országból kilépteti. Az apróvad trófeájánál - mint forgalomképes, de kizárólag eszmei értékkel bíró termék esetén - a termékértékesítés kapcsán ellenértéket megállapítani nem lehetett. Amennyiben tehát a vadász nem vitte el a lőtt vadat, a teljes számlaérték kizárólag áfa-köteles vadászati szolgáltatásnak minősülhet.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemmel támadott körben jogszerű, ezért a megtámadott határozatot a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság a pervesztes felperest a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó rendelkezés a 1990. évi XCIII. törvény 5. §-ában, 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-ában foglaltakon alapul.

Budapest, 2007. július hó 12. napján

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