

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Jakab Károly ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Kocsis László jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Békés Megyei Bíróságon 6.K.23.155/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. augusztus 26-án kelt 6.K.23.155/2008/20. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 21. 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 6.K.23.155/2008/20. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 200.000 (kétszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.533.900 (egymillió-ötszázharminchármezer-kilencszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az első fokú adóhatóság az egyéni vállalkozó felperesnél 2005. október 1. - 2006. szeptember 30. közötti időszak tekintetében általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzést folytatott le. Ennek eredményeként a felperes terhére 25.565.000 Ft folyószámlát érintő adókülönbözetet állapított meg, melyből 24.642.000 Ft-ot jogosulatlan visszaigénylésnek minősített. Kötelezte a felperest 910.000 Ft adókülönbözet, 12.782.000 Ft adóbírság és 122.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes az ellenőrzés megkezdése előtt önellenőrzéseket nyújtott be, melynek alapján levonásba helyezte az istállóépületek felújításáról a P. Kft. (továbbiakban Kft.) által kiállított számlák előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegét.

Az adóhatóság a felek közötti szerződést és szerződésmódosításokat ellentmondónak találta, a kiállított számlák részszámláknak nem tekinthetők; a gazdasági események teljesülését az átadás-átvételi jegyzőkönyvek nem támasztják alá. Ennek alapján ténylegesen nem követhetők a végbement gazdasági események. A Kft-nél lefolytatott kapcsolódó vizsgálat alapján nem volt megállapítható, hogy rendelkezett-e megfelelő eszközökkel és munkaerővel. A számlák ellenértékének kifizetési módja arra utal, hogy a felperes és a Kft. az összegeket a bankszámlákon megforgatta. A Kft. által beszerzett és kiszámlázott anyagköltség között is jelentős mértékű eltérés van, a felhasználásra került anyagok összetétele és eredete nem igazolt.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 4006897211 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta azzal, hogy a felperes támogatási szerződést kötött az ...-val, de annak ellenőrzése az adóhatóságot nem köti. A gazdasági esemény megvalósulása önmagában nem jogosítja fel az adózót adólevonásra.

A felperes keresetében az alperes határozatának megváltoztatását, vagy hatályon kívül helyezését és új eljárás lefolytatására kötelezését kérte azzal, hogy tényállás tisztázási kötelezettségének nem tett eleget, a bizonyítékokat nem megfelelően mérlegelte. Az ... rendszeresen ellenőrizte a beruházást és azt rendben találta. Hivatkozott továbbá a szerződéses szabadságra, a felek közös akarat elhatározással történő szerződésmódosításának lehetőségére is.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Ítéletének indokolásában hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 35. § (1) bekezdésére, 43. § (5) bekezdésére, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 166. § (2) bekezdésére, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdésére. Kifejtette, hogy az adólevonásra nem önmagában valamely gazdasági esemény, hanem hiteles számla szerinti gazdasági esemény adhat alapot. Alapvető feltétel, hogy a számlában feltüntetett gazdasági esemény a számla szerinti felek között, a számlában részletezett módon jött létre, és az ellenérték is kifizetésre került.

Az első fokú bíróság osztotta az adóhatóság azon megállapítását, hogy a perbeli esetben az egyes számlákat nem valós részteljesítésekről állították ki. Ezzel kapcsolatban hivatkozott a szerződésmódosítással kapcsolatos ellentmondásokra, a később kötött támogatási szerződés nincs összhangban a vállalkozási szerződésmódosítással; később hatályba lépett jogszabály-módosítás szerinti áfa-mértéket alkalmazott, a részteljesítést igazoló

jegyzőkönyvek nem lelhetőek fel, a munkálatok elkészültének pontos időpontja nem volt követhető.

Az ... ellenőrzésével kapcsolatban kifejtette, hogy az adóhatóság adójogi szempontból vizsgálta a számlákat és gazdasági eseményeket, ezen ellenőrzés nem azonos az ... által lefolytatott ellenőrzéssel.

A kapcsolódó vizsgálat alapján kérdésessé vált, hogy a Kft. rendelkezett-e a munka elvégzéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételekkel, és nem volt igazolt a számlák szerinti ellenérték megfizetése. Az első fokú bíróság sürgősségi tartotta helyszíni tárgyalás tartását, illetve műszaki szakértő kirendelését.

Az első fokú bíróság jogerős ítélete ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését és a keresetnek történő helyt adást, másodlagosan annak hatályon kívül helyezését, a megyei bíróság új eljárás lefolytatására kötelezését. Továbbra is fenntartotta, hogy a beruházás megvalósult, a számlák valós gazdasági események alapján kerültek kiállításra. E körben nincs jelentősége, hogy a felek miként módosították a szerződést, vagy hogyan történt annak kifizetése. A benyújtott számlák formailag és tartalmilag megfelelnek az Sztv. rendelkezéseinek. A szerződéses szabadság elve alapján az adózó olyan szerződést köt és azzal a vállalkozóval, akivel akar, és a kifizetéseket a létrejött szerződés keretei között tetszőlegesen teljesítheti. A gazdasági vállalkozás profithoz való jogát nem lehet elvitatni sem a felperestől, sem a szerződést teljesítő Kft-től.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság megítélése szerint sem az első fokú bíróság, sem az adóhatóságok nem csorbították a felperes szerződéskötési szabadságát. Nem vitatták, hogy a felperes kivel és milyen szerződést köthet gazdasági tevékenysége során. Jelen pernek az volt a tárgya, hogy a felperes által befogadott számlák alapján a felperest az Áfa tv. 32. § (1) bekezdés a) pontjára figyelemmel megilleti-e az általános forgalmi adólevonási, visszaigénylési jog vagy sem. Erre figyelemmel kellett vizsgálni a felek közötti gazdasági eseményt. Az adóhatóságok nem vitatták, hogy a perbeli építmények felépültek-e. Az volt vitatott, hogy ez a gazdasági esemény a szerződésben szereplő felek között ment-e teljesedésbe, vagy sem, és a szerződésben meghatározott módon, illetve a számlákból megállapítható-e részteljesítés, a fizetés megtörtént-e.

A Legfelsőbb Bíróság egyetért az első fokú bíróság azon megállapításaival, hogy mind a szerződésmódosítások, mind a részteljesítéseket igazoló műszaki iratok között olyan ellentmondás volt, amely alapján hitelt érdemlően nem lehetett megállapítani a gazdasági esemény tényleges megvalósulásának módját, ütemét, a teljesítések megtörténtét. Az ...-val kötött támogatási szerződés ellentmondásban van a felperes által hivatkozott szerződésmódosítással, a szerződésmódosítás olyan áfa %-ra hivatkozik, amely akkor még nem volt hatályos.

A felperes arra is tévesen hivatkozott, hogy a teljesítés módjának ne lenne kihatása a vizsgálat eredményére. A felperes és a Kft. banki forgalmát megvizsgálva a Legfelsőbb Bíróság is bizonyítottan találta, hogy a felek gyakorlatilag ugyanazt a pénzüsszeget forgatták meg több alkalommal, azt a látszatot keltve, hogy a felperes többszöri pénzügyi teljesítést valósított meg a Kft. felé. A felperes azonban ezen pénzügyi tranzakciókkal nem tudta hitelt érdemlően bizonyítani a tényleges teljesítéseket.

A Kft.-nél lefolytatott kapcsolódó vizsgálat is olyan hiányosságokat és ellentmondásokat tárt fel, amely alkalmatlan volt a közöttük létrejött szerződés valódi tartalma és ütemezése megtörténtének bizonyítására. A kapcsolódó vizsgálat adatai kétségesé tették, hogy a Kft. rendelkezett-e ilyen volumenű beruházáshoz szükséges munkaerő és műszaki feltételekkel.

A felperes hivatkozásával szemben sem az első fokú bíróság, sem az adóhatóság nem vitatta a gazdasági vállalkozás profithoz való jogát. Az adóhatóságok vizsgálatuk során azt tárták fel a Kft.-nél, hogy a felperes felé kiszámlázott és a Kft. által beszerzett építőanyagok költségei között olyan eltérés tapasztalható, amely gazdaságilag nem indokolt.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság a felperes felülvizsgálati kérelmében felhozott jogi indokokat alaptalannak ítélte, ezért az első fokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles az államnak megfizetni.

Budapest, 2010. május 6.

*Dr. Madarász Gabriella sk. tanácselnök, Dr. Hajnal Péter sk. előadó
bíró, Dr. Darák Péter sk. bíró*