

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Rónai László ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Tóth Éva jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Közép-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Pest Megyei Bíróságon 6.K.27.097/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. szeptember 21-én kelt 6.K.27.097/2008/24. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 25. 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 Pest Megyei Bíróság 6.K.27.097/2008/24. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 70.000 (hetvenezer) forint első fokú és 35.000 (harmincezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 286.800 (kétszáznyolcvanhatezer-nyolcszáz) forint kereseti- és 286.800 (kétszáznyolcvanhatezer-nyolcszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 7 db, korábban külföldről beszerzett használt gépjárművet vásárolt a ... Kft-től (továbbiakban Kft.). A beszerzésekről kiállított számlák szerinti teljesítési időpont 2007. április 1-től június 11-ig terjedt. A Kft. cégbejegyzési kérelmét 2006. december 28-án nyújtotta a cégbírósághoz, amelyet a cégbíróság elutasított. Az ismételten 2007. január 18-án előterjesztett bejegyzési kérelemmel összefüggésben kibocsátott hiánypótlási felhívásnak a Kft. nem tett eleget. Ezért a cégbíróság

a bejegyzési kérelmet 2007. március 29-én jogerősen elutasította, amelyet 2007. május 10-én tett közzé a Céglőzłnyben.

Az adóhatóság 2007. április-július hónapjára vonatkozóan bevallások utólagos vizsgálatát végezte a felperesnél általános forgalmi adónemben. A fenti 7 db használt autóvásárlás áfájának elszámolását jogosulatlanak ítélve az adóhatóság a felperes terhére 4.780.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótléket számított fel.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2008. július 18-i határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az alperes határozatának hatályon kívül helyezését kérte.

A megyei bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát az első fokú határozatra kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Az ítélet indokolása szerint a felperes a Kft. valódiságáról a társasági szerződés, valamint aláírási címpéldány megtekintésével meggyőződött, az adóhatóság is bevallást és befizetést fogadott el a Kft.-től bejegyzési kérelmének elutasítását követően. Ezért a felperestől sem lehet elvárni, hogy minden pillanatban kövesse a Kft. bejegyzési eljárásának állását. A kérdéses időszakban ingyenes elektronikus céginformáció még nem állt rendelkezésre, ezért a bíróság megítélése szerint a felperes kellő körültekintéssel járt el. Utalt arra is, hogy a hatósági nyilvántartott autók adásvétele esetében minden tulajdonosváltás nyomon követhető. Kiemelte, hogy a Kft. által beszerzett gépkocsik ellenértékét banki átutalással egyenlítették ki. Ezért a felperes adólevonási jogát nem befolyásolhatják az olyan körülmények, amelyek a számla kibocsátójának róhatók fel és azokra a felperes ráhatással nem bírt. A megyei bíróság hangsúlyozta, hogy a számlák esetleges hiányosságát, hibáját az adózó pótolthatja, illetve kijavíthatja.

A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását kérte. Előadta, hogy a Kft. közösségen belüli termékbeszerzésekről bevallást nem nyújtott be, ugyanakkor közel 40 francia, német, illetve osztrák illetőségű adózó jelentett több mint 200 millió forint értékben termékértékesítést a Kft. felé. A Kft. azonban ilyen nagyságrendű kereskedelem folytatásához szükséges tárgyi feltételekkel nem rendelkezett. Kifejtette, hogy a külföldről behozott gépjárművek származása tisztázott. Nincs azonban adat arról, hogy a gépjárművek belföldi forgalomba

helyezésével kapcsolatosan az általános forgalmi adót megfizették. A gépjárművek vételi és eladási árának összevetéséből megállapítható, hogy a Kft. a gépjárműveket a felperesnek vesztéségesen értékesítette. Az alperes álláspontja szerint a Kft-t ismeretlen személyek szándékos adóelkerülés leplezése céljából hozták létre; a társaság nevében gépjárműveket hoztak be más közösségi tagállamokból, azonban a beszerzés, illetve értékesítés után az általános forgalmi adót szándékosan elmulasztották megfizetni. Az alperes hangsúlyozta, hogy az adókülönbözet megállapítása azon a tényen alapult, hogy a számlakibocsátó Kft. jogilag nem jött létre. Az általa kibocsátott számlák sem alakilag, sem tartalmilag nem hitelesek. A felperes a számlákon és a szerződéseken kívül nem rendelkezett olyan más dokumentummal, ami igazolná, hogy a Kft. tényleges gazdasági tevékenységet folytatott, jogszerűen állíthatott ki számlát, illetve háríthatott át áfát a felperesre. Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 97. § (4) bekezdésére hivatkozással az alperes sérelmezte, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét megalapozó körülményeket a bíróság nem értékelte és nem vette figyelembe. Utalt arra, hogy a felperesnek is felróható, hogy a bizonyítható gazdasági kapcsolat a számlakibocsátó Kft. és a felperes között nem jött létre. Hangsúlyozta, hogy a felperesnek fokozott körültekintéssel kellett volna eljárnia arra figyelemmel, hogy a számlakibocsátó Kft. bejegyzés alatt állt. A felperes a számlakibocsátó Kft. adóalanyiségének igazolása érdekében nem tett semmit, nem szerzett be információt az adóhatóság honlapján közzétett adatok felhasználásával. Kifogásolta továbbá, hogy a bíróság indokolási kötelezettségének nem tett eleget. A felperes a számla tartalmi hitelességének bizonyítására nem tett indítványt, a számlakibocsátó Kft. pedig valós gazdasági tevékenység folytatását nem igazolta. Nem adóalany által kibocsátott számlára adólevonási jog nem alapítható. Az a körülmény, hogy a Vám-és Pénzügyőrség a számlakibocsátó részéről regisztrációs adóbefizetést fogadott be, az áfa adónemet nem érinti. Álláspontja szerint a felperes a kellő körültekintést elmulasztotta, amikor több mint két hónapon keresztül fogadott be számlákat a Kft-től annak ellenére, hogy annak bejegyzési kérelmét a Cégbíróság már elutasította. Az alperes hivatkozott arra, hogy miután a számlakibocsátó cégbejegyzés útján jogalanyiságot nem szerzett, kérdéses, hogy kit terhel a bizonylat alaki hiányosságainak kijavítása.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte hangsúlyozva, hogy a Kft. bejegyzési kérelmének elutasítása a felperesen nem kérhető számon. Előadta, hogy a felperes a Kft. cégbejegyzési kérelmének elutasításáról nem tudott, a cégeljárás folyamatosan nem kísérhető figyelemmel. A számlában feltüntetett adatok valódiságáért a számlakibocsátó Kft. a felelős. A számla hibájának kijavítása érdekében az adóhatóságnak fel kellett volna hívnia az adózót a hiba kijavíttatására vagy a

hiányosság pótlására, amit az adóhatóság elmulasztott. Hivatkozott arra, hogy a gépjárművek származása ellenőrzésre került, a gépjárművek adásvételi adatai hatósági nyilvántartásban kerültek rögzítésre. A megyei bíróság helyesen mutatott rá arra, hogy az adóhatóság a felperes javára szolgáló tények feltárását és figyelembevételét elmulasztotta.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében helyesen mutatott rá arra a sajátosságra, hogy gépjármű értékesítések esetében - a szokásos áfa-láncolatos ügyek többségétől eltérően - a tulajdonosváltások az azokat rögzítő hatósági nyilvántartás folytán egyértelműen nyomon követhetők. Önmagában azonban az a körülmény, hogy a Kft. a gépjárművek tulajdonosaként a hatósági nyilvántartásban szerepel, nem teszi cáfolhatatlanná azt az adóhatósági álláspontot, hogy a Kft. valójában nem végzett gépjármű beszerzést és értékesítést. A perbeli ügyben döntő jelentősége van annak a körülménynek, hogy a Kft. cégbejegyzési kérelmét a Cégbíróság 2007. március 29-én jogerősen elutasította. A gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény (továbbiakban Gt.) 17. § (1) bekezdésének utolsó mondata értelmében a gazdasági társaság a cégjegyzékbe való bejegyzésével a bejegyzés napján jön létre. A Gt. 15. § (1) bekezdése értelmében a gazdasági társaság a társasági szerződés ellenjegyzésének vagy közokiratba foglalásának napjától a létrehozni kívánt gazdasági társaság előtársaságaként működhet. A Gt. 15. § (2) bekezdése előírja, hogy az előtársasági jelleget a cégbejegyzési eljárás alatt a gazdasági társaság iratain és a megkötött jogügyletek során a társaság elnevezéséhez fűzött „bejegyzés alatt” („b.a.”) toldattal kell jelezni. Előírja továbbá, hogy az előtársasági jelleg feltüntetésének elmulasztása esetén a megkötött ügyletek - ha a Cégbíróság a társaságot nem jegyzi be - az alapítók által együttesen megkötött ügyleteknek minősülnek. A Gt. 16. § (3) bekezdése tilalmazza a cégbejegyzési kérelem jogerős elutasításáról való tudomásszerzést követően azt, hogy az előtársaság további jogokat szerezzen, illetve kötelezettséget vállaljon, működését köteles haladéktalanul megszüntetni.

A fentiekre is tekintettel a felperes nem volt jogosult az általános forgalmi adó levonására olyan számlák alapján, amelyeket olyan Kft. állított ki, amelynek cégbejegyzési kérelmét a bíróság a számla kibocsátásának időpontjában már jogerősen elutasított. Az adóalanyiség hiányára figyelemmel a megyei bíróság téves jogi álláspontra helyezkedett, amikor úgy ítélte meg, hogy a felperes adólevonási jogát kellően körültekintő magatartása megalapozhatta. A megyei bíróság nem értékelte kellő súllyal azt a körülményt, hogy az adóhatóság a fent kifejtettek alapjául szolgáló tényeket eljárása során kellően tisztázta, és azok a felperes terhére

megállapított adókülönbözet ténybeli és jogi alapját megfelelően igazolták.

A fentiekre tekintettel a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és felperes keresetét a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján elutasította.

A Legfelsőbb Bíróság a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felperest az alperes első fokú és felülvizsgálati perköltségének, valamint az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 39. § (1) bekezdése, 42. § 1/a. pontja, 50. § (1) bekezdése alapján a le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére.

Budapest, 2010. május 20.

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