

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Marosi Andrea ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Cserpák Ibolya jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróságon 14.K.20.647/2009. számon indított és ugyanezen bíróság 2010. február 3-án kelt 14.K.20.647/2009/22. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 24. 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 Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 14.K.20.647/2009/22. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 500.000 (ötszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.500.000 (kettőmillió-ötszázezer) 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 a felperesnél bevallások utólagos vizsgálatára irányuló átfogó ellenőrzést folytatott le 2005. július 19. és 2005. október 31. időszakra vonatkozóan. Ennek eredményeként határozatával általános forgalmi adónemben 356.847.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet, 178.423.000Ft adóbírságot és 140.335.000 Ft késedelmi pótlékot állapított meg.

Az ellenőrzéssel érintett időszakban a felperes nagymennyiségű ruházati termékeket vásárolt a B. Kft-től, a G. Kft-től, a V. Kft-től 1.415.386.600 + áfa összegben, melyet továbbértékesített a T. Kft-nek (továbbiakban Kft.). Az ügyletről a kiállított számlákon túl egyéb bizonylatok nem álltak rendelkezésre. Az adóhatóság a felperes partnereinél több alkalommal végzett ellenőrzést. Mindezek alapján megállapította, hogy a számlákon feltüntetett gazdasági események alátámasztására a számlákon túl egyéb hitelt érdemlő

bizonyíték, irat, dokumentáció nem állt rendelkezésre, azokat sem a felperes, sem a számlakibocsátók nem tudták az adóhatóság rendelkezésére bocsátani. A felperes kellő körültekintése sem volt megállapítható. Értékelte az értékesítési láncolatban résztvevő társaságok tulajdonosváltozásait, személyi összefonódásukat, az ügyvezetők elérhetetlenségét, az áruk mennyiségének, szállításának, eredetének hiányát.

Az első fokú adóhatóság vizsgálta és értékelte a G. Kft., mint engedményező, a felperes, mint kötelezett és a Bokes Kft., mint engedményes között 2005. október 10-én létrejött engedményezési szerződést is. Ellenőrzést végzett az N. Kft-nél is, amely raktárt adott bérbe a T. Kft-nek. Ennek keretében 2006. január 11-én helyszíni ellenőrzést is tartott.

Az alperes 4007591303 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta azzal, hogy a valós gazdasági események végzésére semmilyen adat nem utalt, az áruk gyártóját, importálóját nem lehetett fellelni, a társaságok működésének gazdasági életszerűsége is megkérdőjelezhető.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését és az adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint az első fokú bíróság a tényállást nem tisztázta, az adózó javára szolgáló tényeket nem tárta fel, nem jelölte meg, hogy mely hiteles bizonylatot hiányolt. Sérelmezte, hogy a kapcsolódó ellenőrzésekről nem kapott megfelelő tájékoztatást, eltérően értékelte a jogviszonyt a vevő és a felperes esetében. A 2006. január 11-én tartott helyszíni szemlének nincs köze az előző évi tárolásokhoz, az áruk gyártójának felderíthetlenségét nem lehet a felperes terhére értékelni. Kellő körültekintéssel járt el, az adóhatóság megállapítása ellentétes mind a hazai, mind az európai jogi szabályozással.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az általános forgalmi adó levonás, illetve elszámolás kapcsán hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 32. § (1) bekezdés a) pontjára, 35. § (1) bekezdésére, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 15. § (3) bekezdésére, 166. § (2) bekezdésére. Mindezek, valamint a Legfelsőbb Bíróság eseti döntésére hivatkozással rámutatott, hogy csak a formai és tartalmi feltételek együttes megléte, a bizonylatok hitelessége esetén gyakorolható az adólevonási jog. Önmagában az alakilag, formailag megfelelően kiállított bizonylat az adó-visszaigénylési jogosultságot még nem alapozza meg. Tényként állapította meg, hogy a számlákon, banki átutalási bizonylatokon túl a perbeli esetben egyéb hiteles bizonylat nem állt rendelkezésre.

A felperes képviselőjének személyes előadása, valamint T. G. tanúvallomása önmagában nem elegendő annak bizonyítására, hogy a számlákban feltüntetett gazdasági esemény ténylegesen megvalósult. Az üzleti partnereknél végzett vizsgálatok sem tártak fel olyan iratot, könyvelési anyagot, amely a gazdasági esemény létrejöttét hitelt érdemlő módon alátámasztották volna.

A felperes által 22/F/1. csatolt átvételi elismervények nem igazolják, hogy milyen szerződés vagy számlához kapcsolódóan történt pénzáadás. Az ügyletek létrejöttét az adóhatóság által feltárt üzleti kapcsolatban álló társaságok közötti személyi összefonódások is kétségesse teszik.

Az első fokú bíróság hivatkozott arra is, hogy valamennyi engedményezési, illetőleg letéti szerződéssel érintett társaság bankszámlával rendelkezett, így a letéti számlára teljesítés egy plusz állomás beiktatását jelentette a közvetlen teljesítés helyett. A letéti, engedményezési szerződés konkrét nagyságrendet sem határoz meg, konkrét adatok hiányában a valós gazdasági esemény létrejöttét ezen szerződések sem igazolják.

A felperes az Áfa tv. 44. § (5) bekezdésére figyelemmel nem tudta bizonyítani, hogy az ügyletkötés során kellő körültekintéssel járt el; hivatalos céginformációt nem kért, az áruk eredetét nem ellenőrizte.

A felperes konkrét európai bírósági ítéletet nem jelölt meg, így ezen előadása a vizsgálat tárgyát nem képezhette.

Az adóhatóság nem sértette meg az Art. 130. §-ában foglaltakat, a T. Kft.-nél a revízió nem kapcsolódó ellenőrzést végzett, nem állt fenn az Art. 100. § (4) bekezdése szerinti értesítés.

Az első fokú bíróság dr. N. R. tanú meghallgatására irányuló indítványt nem foganatosította tekintettel arra, hogy az ügyletkötésben érintett társaságoktól titoktartás alóli felmentést nem kapott, így az ügyvédi titoktartásra tekintettel a tanútól az ügy érdemét érintő vallomás nem volt várható.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését, és az első fokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását. Az adóhatóság a tényállást nem tárta fel, megsértette az Art. 130. §-át, a felperest az Áfa tv. 32. § (1) bekezdése alapján megillette az általános forgalmi adólevonási jog. A Pp. 170. § (1) bekezdés c) pontjára figyelemmel dr. N. R. ügyvéd a titoktartás alól felmentést kapott, ennek ellenére a bíróság mellőzte meghallgatását. A 2009. augusztus 19-i felperesi beadványt nem tette a tárgyalás anyagává. Sérelmezte, hogy a T. Kft. adóvizsgálatának felperesre vonatkozó

részét nem ismerhette meg. A személyi összefonódást nem nevesítette, az ítélet ellentétes az Európai Unió jogforrásaival és ítéleteivel, a felperes kellő körültekintést tanúsított.

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

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az első fokú bíróság az Áfa tv. 32. § (1) bekezdés a) pontja, 35. § (1) bekezdése, az Sztv. 15. § (3) bekezdése, 166. § (2) bekezdése alapján helytállóan rögzítette kiindulási pontként, hogy csak az alakilag és tartalmilag hiteles számla alapján gyakorolható az általános forgalmi adólevonási jog. Önmagában a formailag hiteles számla nem elegendő, vizsgálni kell a tartalmi hitelességet, vagyis a számla mögötti gazdasági eseményt, annak megvalósulását, a gazdasági eseményben résztvevőket. A gazdasági esemény megtörténtének bizonyítására, hitelességének igazolására a számlán kívül egyéb olyan iratnak, dokumentumnak, háttér-információnak kell rendelkezésre állni, amely a perbeli esetben hiányzott.

A felperes jogelődje viszonylag rövid idő alatt (kb. 7 hónap) jelentős volumenű (közel 1,5 milliárd Ft) gazdasági eseményt folytatott le, vagyis erre hivatkozott, ehhez képest a számlán és bizonyos esetekben a banki átutalásokon kívül semmiféle egyéb információ, adat, okirat nem állt rendelkezésre; sem a felperesnél, sem gazdasági partnereinél ilyen iratok nem voltak fellelhetők.

A vitatott áruk eredete nem volt megállapítható. A láncolatban szereplő gazdasági társaságok személyi összefonódására is figyelemmel a láncolat gazdasági okszerűsége sem volt értelmezhető. Az adóhatóság a felperes teljesítőképességét is vitássá tette.

A feltárt hiányokra, bizonyítatlanságra, ellentmondásokra figyelemmel az első fokú bíróság jogszerűen jutott arra a következtetésre, hogy a számlákon szereplő gazdasági esemény valóságos tartalma, annak teljesítése nem volt megállapítható, így a felperes általános forgalmi adólevonási jogát jogszerűen nem gyakorolhatta.

A felperes felülvizsgálati kérelmében megjelölt egyéb kifogásaival kapcsolatban a Legfelsőbb Bíróság is utal arra, hogy a Kft-nél önálló, és nem kapcsolódó vizsgálat lefolytatására került sor, így az Art. 100. § (4) bekezdésének megsértése nem merülhet fel. A közigazgatási iratokból megállapítható volt, hogy a felperes állítólagos gazdasági partnereinél lefolytatott vizsgálatok eredményéről a felperes megfelelő időben és mértékben tájékoztatást kapott. Az Art. 130. § megsértése sem valósult meg, az adóhatóság a

Kft-nél lefolytatott adóvizsgálatnál sem értékelte eltérően a feltárt tényállást.

A felperes által indítványozott dr. N. R. ügyvéd tanúkénti meghallgatását az első fokú bíróság jogszerűen mellőzte, hiszen nevezett az ügyvédi titoktartás alóli kötelezettséget olyan körben nem kapta meg, amelyre figyelemmel a per érdemét illetően vallomást tudott volna tenni. A szerződéskötésekre és az ügyvéd szerepére figyelemmel nem volt elegendő, hogy a felperes a titoktartás alóli felmentést megadta. Másrészt a felperes képviselője az első fokú tárgyalás berekesztése előtt ezen tanú meghallgatására már bizonyítási indítványt nem tett.

Az első fokú bíróság iratanyagában a felperes által hivatkozott 2009. augusztus 19-i beadvány nem volt fellelhető.

A felperes arra hivatkozott, hogy az Európai Unió jogforrásaiban és ítéleteiben az adóhatóság és az első fokú bíróság által folytatott gyakorlat nem található. Nem nevesítette azonban, hogy konkrétan mely jogforrás mely rendelkezésével vagy rendelkezéseivel, illetve az Európai Bíróság mely ítéletével vagy ítéleteivel nincs összhangban az első fokú bíróság jogerős ítélete. Feltételezhető, hogy a felperes a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról - közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításáról szóló 77/388/EGK irányelvére, a 6. számú irányelvre, illetve az Európai Bíróságnak a körhinta szerződésekben hozott ítéleteire (pl: Optigen ügy) gondolt, de konkrét hivatkozás megjelölése nélkül a Legfelsőbb Bíróság sem tudott felperes ezen hivatkozására érdemben állást foglalni.

Az első fokú bíróság ítéletének 3. oldalán hivatkozott a felperes által hiányosan megjelölt személyi összefonódásokra. E körben az első fokú bíróság az Áfa tv. 44. § (5) bekezdésére figyelemmel is helytállóan állapította meg, hogy a felperes nem tudta bizonyítani az ügyletben a kellő körültekintést. Az ügyletben szereplő gazdasági társaságokat nem ellenőrizte, nem szerzett be róluk információkat.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság jogerős 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 alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt maximum 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. július 1.

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