

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Dósa István László ügyvéd dr. Dósa Ügyvédi Iroda által képviselt felperesnek a dr. Lévai Ildikó jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala Hatósági Főosztály Észak-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság által 2009. április 1. napján hozott 9.K.30.507/2008/12. számú ítélet ellen a felperes által 14. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 9.K.30.507/2008/12. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy - külön felhívásra - fizessen meg az államnak 318.700 (háromszáztizennyolcezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes a 2003. I. negyedévi általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) bevallásában 161.374 Ft előzetesen felszámított áfa-t helyezett levonásba a ... Bt. (továbbiakban: Bt.) nevében kibocsátott számla alapján. A 2003. II., illetve III. és IV. negyedévi áfa-bevallásában pedig a Bt. (továbbiakban: Bt.) nevében kibocsátott bizonylatokra alapítottnan 944.000 Ft áfa-t helyezett levonásba.

Az adóhatóság a felperesnél 2003. évre áfa-adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.

A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban az adóhatóság kötelezte a felperest 1.105.000 Ft adóhiánynak minősülő áfa-adókülönbözet, 552.000 Ft adóbírság, 561.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2899011396 számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Határozatában megállapította, hogy mindkét Bt. nevében Sz.L. egyéni vállalkozó járt el, mégpedig oly módon, hogy tevékenységéről az általa kötött ügyletekről, a Bt. képviseleti joggal rendelkező személyei nem rendelkeztek információval. Sz.L.a számlákat maga

állította ki, az ellenértéket is ő vette át. A számlakibocsátó gazdasági társaságok nem rendelkeztek a számla szerinti termékekkel és olyan székhellyel vagy telephellyel sem, amelyen a számla szerinti termékeket, eszközöket tárolhatták volna, és a számlakibocsátások időpontjában nem végeztek valós gazdasági tevékenységet. A társaságok nevében számlát kibocsátó személy tevékenysége is mindössze a bizonylatok kiállítására korlátozódott, amelyek ennél fogva hiteltelenek, nem alkalmasak az adólevonási jog gyakorlására.

Az alperes érdemi döntését az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) 32.§ (1) bekezdés a) pontjában, 35.§ (1) bekezdés a) pontjában, a számvitelről szóló 2000. évi C törvény (továbbiakban: Sztv.) 166.§ (1) és (2) bekezdéseiben foglaltakra alapította, és rögzítette, hogy a felperes esetében az Áfa.tv. 44.§ (5) bekezdése szerinti törvényi feltételek sem állapíthatók meg.

A felperes 2004. I. negyedévben április-május-június hónapokban, III. illetve IV. negyedévben összesen 4.206.000 Ft összegű áfa-t helyezett levonásba a bevallásaiban. A Bt. a Z.T. Bt., az É.Bt. és az Kft-től befogadott bizonylatok alapján.

Az adóhatóság a felperesnél 2004. évre is ellenőrzést végzett áfa-adónemben. A revízió eredményeként hozott határozatban az elsőfokú adóhatóság kötelezte a felperest 4.206.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet, 2.103.000 Ft adóbírság, 1.839.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére. A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2899011374 számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését ugyanazon törvényhelyekre alapította, mint a 2003-as évet érintő határozatát. Az alperes azt állapította meg, hogy Sz. L. által e társaságok nevében kiállított számlák hiteltelenek, az ezeken feltüntetett gazdasági események teljesítését semmi nem támasztja alá. A bizonylatok szerinti beszállítók nem rendelkeztek a számlákon szereplő eszközök tárolására alkalmas székhellyel, telephellyel, szállítóeszközzel, nem végeztek valós gazdasági tevékenységet. Sz. L. a társaságok nevét felhasználva fiktív okiratokat bocsátott ki, a felperes pedig az alakilag és tartalmilag hiteltelen számlák birtokában jogosulatlanul csökkentette az általa fizetendő adó összegét. A bizonylatokon feltüntetett gazdasági események nem számlakibocsátók és a felperes között zajlottak le, ismeretlen az áruk eredete és a felperes esetében az Áfa.tv. 44.§ (5) bekezdése szerinti törvényi tényállás elemei sem teljesültek.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, vagy hatályon kívül helyezés mellett az adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte, harmadlagosan pedig az adóhatósági határozatok megváltoztatását, az adóbírságok összegének mérséklését.

Azzal érvelt, hogy a számla szerinti gazdasági események megvalósultak a számlán feltüntetett felek között, a bizonylatok hitelesek, adólevonási jogát jogszerűen gyakorolta. Hivatkozott arra is, hogy Sz. L. rendelkezett a Z. T.Bt., az Kft., és a S. Bt. képviselőitől írásbeli meghatalmazással, és ezeket keresetéhez becsatolta. Kifejtette, hogy kellő körültekintéssel járt el valamennyi ügylet kapcsán, és az alperes olyan tényeket, körülményeket értékelte a terhére, amelyek nem tartoznak az ő érdekkörébe.

A megyei bíróság a felperes keresetei alapján indult ügyeket egyesítette és az egyesített ügyben a felperes keresetét elutasította.

A megyei bíróság megállapította, hogy az alperes -mindkét határozatában- helytállóan jutott arra a következtetésre, hogy a számlakibocsátóként számlákon feltüntetett gazdasági társaságok részéről termékértékesítésre nem került sor, a bizonylatok nem valós gazdasági eseményeket rögzítenek. A felperes által vizsgált időszakban adólevonási jog gyakorlására felhasznált számlák hiteltelenek, fiktívek, ennél fogva fel sem merülhet az Áfa.tv. 44.§ (5) bekezdése szerinti kellő gondosság vizsgálata.

Nem fogadta el a felperes által csatolt meghatalmazásokat annak igazolására, hogy Sz. L. jogosult lett volna három cég képviselőjére. Ezt azzal indokolta, hogy a közigazgatási eljárás során a felperes, aki jogi képviselővel járt el, nem hivatkozott meghatalmazásra, ilyen okiratokat sem nyújtott be. Sz. L. pedig meghallgatása során kifejezetten úgy nyilatkozott, hogy írásbeli meghatalmazás nem állt rendelkezésére, és a Kft-nek még a létezéséről sem tudott, az É.Bt. pedig alanyi áfa-mentes gazdasági társaság volt, így eleve nem háríthatott volna át áfa-t, még valós gazdasági esemény esetén sem.

Nem adott helyt a társadalombiztosítási szerv megkeresésére irányuló felperesi bizonyítási indítványnak, ezt azzal indokolta, hogy ha a számlakibocsátó cégek bejelentett alkalmazottakat mégis foglalkoztattak volna, abból - egyéb adatok hiányában - még nem következik a perben vitatott számlákon szereplő gazdasági események valósága, ezért az alperes mindkét határozatában megalapozott, és törvényes döntést hozott.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte a jogerős ítéletnek és az alperesi határozatoknak a hatályon kívül helyezését az elsőfokú határozatokra is kiterjedően. Azzal érvelt, hogy a bíróságnak kereseti kérelmének helyt adó döntést kellett volna hoznia, mivel az alperes nem tett eleget a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, és nem tárta fel a javára szóló tényeket sem.

Álláspontja szerint az alperes tévesen alapította döntését Sz. L. büntetőeljárás során tett nyilatkozataira, sérelmezte bizonyítási indítványának elutasítását, a bizonyítékok értékelését, illetve az

által a becsatolt bizonyítékok figyelmen kívül hagyását. Hangsúlyozta, hogy a számlákban feltüntetett adatok valódiságáért a számlakibocsátó a felelős, ezért az általa hivatkozott körülményekre tekintettel az Áfa.tv. 44.§ (5) bekezdése szerinti feltételek megállapíthatók. Hangsúlyozta, hogy nem volt oka feltételezni és a rendelkezésére álló körülményekből sem kellett következtetnie arra, hogy Sz. L. nem volt jogosult a cégek képviselőjére, és mindent megtett annak érdekében, hogy tőle elvárható kellő körültekintést tanúsítsa.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Mindenekelőtt rámutat a Legfelsőbb Bíróság arra, hogy a felülvizsgálati eljárás során nincs helye bizonyítás felvételének, bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. A Legfelsőbb Bíróság a rendelkezésére álló iratok alapján dönt. (Pp. 275.§ (1) és (2) bekezdése, BH.2002.29.) Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha hiányos, iratellenes, avagy okszerűtlen, a logika szabályainak ellentmondó tényeket, illetve ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél jogi álláspontja, valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval. Ez ugyanis nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.

Az alperesnek és a megyei bíróságnak is az ügy eldöntése szempontjából releváns tények tisztázása érdekében kellett bizonyítást lefolytatnia, ami a perbeli esetben az iratokból megállapíthatóan megvalósult.

A jogerős ítélet megfelel a Pp. 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak, az abban megállapított tényállás jogszerű, a bizonyítékok mérlegelése pedig okszerű és megfelel a logika szabályainak.

Iratszerűen rögzítette a megyei bíróság, hogy a felperes a közigazgatási eljárás során még azt állította, hogy a cégnyilvántartás adatait nem tekintette meg, és nem kérte a cégeket képviselő személyazonosságának igazolását. Sz. L. is olyan kijelentést tett, hogy a számlakibocsátó képviselőivel csak szóbeli megállapodása volt. Ennél fogva a megyei bíróság a rendelkezésére álló bizonyítékok okszerű mérlegelésével állapította meg, hogy a

perben utóbb becsatolt 3 írásbeli meghatalmazás - ezek valóságtartalmát igazoló egyéb adatok hiányában- nem alkalmas annak bizonyítására, hogy az üzletkötések időpontjában valamennyi gazdasági esemény tekintetében Sz. L. rendelkezett volna meghatalmazással. A felperes továbbá nem élt ellenbizonyítással a tekintetben sem, ami a cégnyilvántartási adatokra vonatkozik. Ezeket pedig az alperes határozata és a megyei bíróság ítélete iratszerűen rögzíti, és ezekből okszerűen csak az a következtetés vonható le, hogy Sz. L. nem volt jogosult a perrel érintett számlák kibocsátására. Kellő körültekintés esetén egyébként a gazdasági kapcsolat a felperes és számlakibocsátó között létre sem jöhetett volna, ha ugyanis a felperes ellenőrzi, hogy a számlakibocsátók székhelyükön megtalálható valós tevékenységet folytató adóalanyok-e, vagy megtekinti a cégnyilvántartás adatait, illetve képviselőre jogosultság igazolását kéri, akkor nyilvánvalóan rájöhetett volna arra, hogy Sz. L. nem jogosult a számlakibocsátók nevében való eljárásra.

Utal ugyanakkor a Legfelsőbb Bíróság arra is, hogy ha, és amennyiben Sz. L. jogosult lett volna a meghatalmazással érintett társaságok nevében eljárni, ez önmagában a bizonylatokat még nem tenné hitelessé, a felperes ugyanis nem ajánlott fel ellenbizonyítást azon dokumentumokkal alátámasztott alperesi megállapítással szemben, mely szerint a számlakibocsátó társaságok a szükséges személy- és tárgyi feltételek hiányában nem is voltak képesek a számlák szerinti gazdasági tevékenységre, illetve nem is folytattak valós gazdasági tevékenységet.

A felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy az alperes és a megyei bíróság határozatában megállapított tényállás a büntetőügy iratain alapulna, amely egyébként bizonyítékként felhasználható. Jelen perben ugyanis az alperes és a megyei bíróság csupán az egyéb adatokkal és bizonyítékokkal vetette egybe a büntetőeljárás adatait, amelyeket helytállónan értékelt, és erről számot is adott (Pl: cégnyilvántartás, tanúvallomások, nyilatkozatok, számlák szerinti termékértékesítésekkel kapcsolatos dokumentumok hiánya...stb).

A felperes bizonyítási indítványának elutasítására a megyei bíróság ítéletében megjelölt okból helytállónan került sor. Kiemeli e körben a Legfelsőbb Bíróság is, hogy a felperes a számla szerinti gazdasági események tartalmi hitelességének alátámasztására a közigazgatási és a peres eljárás során sem csatolt be pl. szerződést, átvételi elismervényt, szállítólevelet, pénz átadását igazoló nyugtát, és ezekkel a kapcsolódó vizsgálat keretében ellenőrzött számlakibocsátók sem rendelkeztek. Helytállónan értékelte az alperes és a megyei bíróság ezeket a körülményeket, továbbá azt is, hogy számlakibocsátóknak a beszerzett eszközök tárolására alkalmas székhelye, telephelye sem volt. Nem került megnevezésre olyan bizonyíték sem, amelyből megállapítható lett

volna, hogy ténylegesen kik végezték el a számlák szerinti termékek értékesítését, honnan származtak a számlán szereplő anyagok, az értékesítésig ezeket ki és hol tárolta, kiknek a tulajdonát képezték volna a felperes birtokba kerülését megelőzően.

Adólevonási jog csak alakilag és tartalmilag egyaránt hiteles számla esetén gyakorolható. (Áfa.tv. 32.§ (1) bekezdés a) pontja, 35.§ (1) bekezdése, Sztv. 166.§-a) Abban az esetben, ha a számla szerinti gazdasági esemény nem a számla szerinti felek között, és nem számla szerinti módon ment végbe, a bizonylat tartalmilag hiteltelen, az ügylet fiktív. Ebben az esetben pedig a számlák hiteltelensége nem csakis és kizárólag a számlakibocsátónak felróható okból következik be, hanem a számlabefogadónak is tudnia kell erről. Ennél fogva alaptalan a felperesnek az Áfa.tv. 44.§ (5) bekezdése szerinti kellő körültekintés megállapíthatóságára vonatkozó érvelése.

Igazolatlan eredetű áru forgalmazása, fiktív felhasználása esetén és az alperes határozatában, illetve a jogerős ítéletben részletezett körülmények megléte esetén nem állapítható meg olyan kivételes méltánylást érdemlő körülmény, amely alapot adhatna az adóbírság mérséklésére. A felperes egyébként a peres eljárás során sem jelölt meg olyan adatot, tényt vagy körülményt, és nem nevezett meg olyan bizonyítékot sem, amely javára szólhatott volna, és, amely alapot adhatott volna az alperesi határozatokban, illetve a jogerős ítéletben megállapított tényállástól eltérő tényállás megállapítására. A felperes továbbá a felülvizsgálati kérelmében sem tudott megjelölni olyan bizonyítási indítványt, amely alaptalanul került volna elutasításra, vagy amely megalapozhatta volna a tényállás tisztázatlanságával kapcsolatos állítását.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem sért eljárási, illetve anyagi jogszabályt, ezért azt a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A peresztes felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2010. február 4.

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