

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Hári Tibor ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Knoll Judit jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Zala Megyei Bíróság 2010. október 6. napján kelt 8T.K.21.369/2010/5. számú ítélete ellen a felperes által 7. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Zala Megyei Bíróság 8.K.21.369/2010/5. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 105.000 /azaz százötezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra 994.900 /azaz kilencszázkilencvennégyezer-kilencszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az egyéni vállalkozó felperes 2005. május 11-től vendéglátói tevékenységet folytatott, 2008. január 1-től mezőgazdasági termék ügynöki nagykereskedelmi tevékenységet jelentett be az adóhatósághoz, 2008. III. negyedév végéig gabonabeszerzéssel és értékesítéssel kapcsolatos számlákkal nem rendelkezett, ettől az időszaktól viszont e tevékenységéből nettó értékben kb. 100.000.000 Ft nagyságrendű árbevételét számlázott.

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Nyugat-dunántúli Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2008. október-december hónapokra általános forgalmi adó /áfa/ adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2010. február 22. napján kelt 2679473996/2010. számú határozatával a felperest 16.582.000 Ft adóhiány, 8.291.000 Ft adóbírság és 2.745.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2010. május 21. napján kelt 2239705585 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az általános forgalmi adóról szóló 2007.

évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 120.§-ának a/ pontja, 127.§-ának /1/ bekezdés a/ pontja, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 15.§-ának /3/ bekezdése, 166.§-ának /2/ bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 1.§ /7/ bekezdése alkalmazásával hozta meg.

Indokolása szerint a felperes az .. Kft. /a továbbiakban: Kft1./ 2 db kukorica és búza értékesítésről kiállított számlájában szereplő 591.680 Ft áfa-t beszerzést terhelő adóként vallotta. A lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként a revízió megállapította, hogy a Kft1. áfa bevallást utoljára 2005. évre nyújtott be, a számlatömböt, amelyből a számlák származtak, a Kft1. 2008. december 2-án vásárolta, ugyanakkor a számlákat 2008. november 24. napján, tehát a tömb megvásárlását megelőzően állították ki. A felperes az ügyletekre vonatkozóan 2 db szerződést nyújtott be, azokban az adásvétel okmányaiként megjelölt: betárolási jegyet, minőségi bizonylatot, mérlegjegyet azonban bemutatni nem tudta, ahogyan a gabona szállítására vonatkozó dokumentumokat sem. Az adózó azt adta elő, hogy a megbízásából N. S. járt el, aki akként nyilatkozott, hogy a Kft1.-től semmiféle megbízása az ügyletre nem volt.

Az alperes megállapította, hogy a számlák szerinti felek között a termékértékesítés nem történt meg, a felperes gazdasági eseményt /mérlegelést, árumozgatást, fuvarozást, hiteles adásvételi szerződést, a Kft1.-hez köthető személyt, rendelkezésre álló pénzügyi fedezetet/ nem igazolt, a számlákban feltüntetett gazdasági esemény fiktív. A bizonylatok hiteltelenségét pedig mind a számla kibocsátójának, mind az átvevőnek tudnia kellett.

A felperes a könyvelésében és az áfa bevallásában szerepeltette a ... Kft. /a továbbiakban: Kft2./ által takarmánybúza, kukorica és tritikálé értékesítéséről kiállított 29 db készpénzfizetési számlát, illetve annak 15.990.000 Ft áfa tartalmát.

Az ellenőrzés, ahogyan a Kft1.-nél, úgy a Kft2-re vonatkozóan is kapcsolódó vizsgálatot végzett, és megállapította, hogy a Kft2. a vizsgált, és az azt követő időszakra áfa bevallást nem nyújtott be, a cégnek /ahogyan a felperesnek sem/ nem volt telephelye, az áruk tárolására alkalmas raktára, a 2008. október 1-től ügyvezető Sz. A. pedig akként nyilatkozott, hogy 2009. április 17. napjáig a tulajdonát képező társaság semmiféle gazdasági tevékenységet nem végzett.

A felperes a Kft-vel kapcsolatos ügyletről azon túlmenően, hogy szintén N.S. személyében jelölte meg azt, akivel kapcsolatban állt, semmiféle konkrét adattal, okirattal nem rendelkezett. A befogadott számlákon feltüntetett gazdasági események valódiságát semmilyen módon nem igazolta, ezért az alperes e számlákat sem fogadta el hiteles bizonylatként és fiktívnek minősítette a bennük feltüntetett személyek közötti gazdasági eseményt.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését kérte az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezésével. Állította, hogy valós gazdasági esemény alapján jogszerűek a benyújtott adóbevallásai, az adólevonás jogát törvényesen gyakorolta.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Álláspontja szerint az adóhatóság eljárásjogi és anyagi jogi jogszabálysértés nélkül jogszerű határozatot hozott. A felperes részére kiállított számlákat helytállóan minősítette a lefolytatott bizonyítási eljárás alapján fiktívnek, amelyeket a perben a felperes megcáfolni nem tudott.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és kereseti kérelme teljesítését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 3.§-ának /3/ bekezdése, 174.§-a, 206.§-a sérelmével jogsértő határozatot hozott. Az Áfa tv., a Sztv. adóhatározatokban megjelölt jogszabályhelyei alátámasztják kereseti kérelmét, hogy a gabonafelvásárlási, szállítási szerződések tartalmuknak és a számlákban foglaltaknak megfelelően létrejöttek, a bizonylatok kiállítása az ügyleteknek megfelelően történt.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Áfa tv. 120.§-ának a. pontja értelmében abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany - ilyen minőségében - a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított. Az Áfa tv. 127.§-ának /1/ bekezdés a. pontja alapján az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a 120.§ a. pontjában említett esetben a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla.

A jogszabályban előírt bizonylatot, könyvet, nyilvántartást - ideértve a gépi adathordozón rögzített adatokat is - úgy kell kiállítani, illetve vezetni, hogy az az adó alapjának, az adó összegének, a mentességnek, a kedvezménynek, a költségvetési támogatás alapjának és összegének, továbbá ezek megfizetésének, illetve igénybevételének megállapítására, ellenőrzésére alkalmas legyen /Art. 44.§ /1/ bekezdés/. Az Sztv. 15.§-ának /3/ bekezdése alapján a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő

tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállóak által is megállapíthatóknak kell lenniük /a valódiság elve/. Az Sztv. 166.§-ának /2/ bekezdése értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie.

Az elsőfokú bíróság e jogszabályok megfelelő alkalmazásával, a közigazgatási eljárás és a per teljes anyaga, a felek bizonyítékai és nyilatkozatai értékelésével állapította meg, hogy az alperes határozata Kft1. és a Kft2. vonatkozásában jogszerűek. Rámutat a Legfelsőbb Bíróság, hogy a Pp. által meghatározott bizonyítási eszközök különösen [166.§ /1/ bekezdés] a tanúvallomások, a szakértői vélemények, a szemlék, az okiratok és egyéb tárgyi bizonyítékok, tehát a Pp. a felperes perbeli nyilatkozatát nem minősíti bizonyítéknak.

A per jogerős befejeződését követő rendkívüli jogorvoslati eljárásban a Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése alapján a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A Pp. 206.§-ának megsértését csak a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése valósíthatta volna meg, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Legfelsőbb Bíróság nem állapított meg. Az elsőfokú bíróság a bizonyítási eljárást a Pp. bizonyításra vonatkozó rendelkezéseinek betartásával folytatta le, eljárása során a Pp. 3.§-ának /3/ bekezdését sem sértette meg.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése alapján ítéletében részletes, pontos tényállást rögzített, értékelte a közigazgatási eljárásban folytatott bizonyítási eljárást, az egyes bizonyítékok adóhatósági minősítését. Az Art. 97.§-a tartalmazza az adóhatóság kötelezettségeit az ellenőrzési eljárásban. A felperes a Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése szerinti kötelezettsége ellenére megfelelő bizonyítékokkal nem igazolta, hogy az adóhatóság az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértést, közöttük az Art.-nek az adóhatóság tényállás tisztázási kötelezettségét rögzítő 97.§ /4/ bekezdése megsértését megvalósította volna. Az elsőfokú bíróság ítéletében logikusan és okszerűen megindokolta, hogy melyek voltak azok a tények és bizonyítékok, amelyek alapján a perbeli számlák nem minősültek az előzetesen felszámított adót hitelesen igazoló bizonylatoknak. A felperes a Pp. 164.§-ának /1/ bekezdésén alapuló bizonyítási kötelezettsége ellenére bizonyítékokkal nem igazolta, hogy a valóságban megvalósult a számlatartalmak szerinti gazdasági esemény. A Legfelsőbb Bíróság az elsőfokú bíróságnak az ítéletében kifejtett jogi álláspontjával aggálytalanul egyet értett.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályokat nem sértette

meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság a pervesztes felperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati költségének a megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték mértékéről és viseléséről a Legfelsőbb Bíróság az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

, 2011. április 07.

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