



**A Kúria
mint másodfokú bíróság
v é g z é s e**

Az ügy száma: Kpkf.V.40.526/2021/2.

A tanács tagjai: Dr. Márton Gizella a tanács elnöke

Dr. Demjén Péter előadó bíró

Dr. Darák Péter bíró

A felperes: felperes1 (cím4)

A felperes képviselője: Szűcs és Partnerei Ügyvédi Iroda (eljáró ügyvéd: jogi képviselő1; cím1)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (cím2)

Az alperes képviselője: dr. Lukács Renáta kamarai jogtanácsos

(Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága Észak-magyarországi Hatósági Főosztály, cím3)

A per tárgya: adóügyben hozott 6410369066 számú határozat felülvizsgálata

A fellebbezést előterjesztő fél: alperes

A fellebbezett határozat: Miskolci Törvényszék 5.K.700.623/2021/3. számú végzése

Rendelkező rész

A Kúria a Miskolci Törvényszék 5.K.700.623/2021/3. számú végzésének fellebbezéssel nem támadott részét nem érinti, fellebbezett részét hatályon kívül helyezi és az eljárást teljes egészében megszünteti.

A végzés ellen további jogorvoslatnak helye nincs.

Indokolás

A fellebbezés alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes az Európai Unió Bíróságának (továbbiakban: EUB) C-292/19. számú, a Porr Építési Kft. ügyében hozott végzésére hivatkozással 2020. augusztus 7-én az

adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (továbbiakban: Art.) 196. §-ára alapozott, behajthatatlan követeléshez kapcsolódó áfa visszatérítésére irányuló kérelmet terjesztett elő.

[2] A kérelmet az elsőfokú adóhatóság 2020. augusztus 29-én kelt 4329548804 számú határozatával elutasította. A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2020. október 13-án kelt 6410369066 számú határozatával az elsőfokú hatóság határozatát helybenhagyta.

Kereset, védírat, az alperes módosító határozata és arra tett felperesi nyilatkozat

[3] A felperes keresettel támadta az alperes határozatát kérve elsődlegesen annak az elsőfokú határozatra is kiterjedő megváltoztatását és a megállapítások törlését, másodlagosan az elsőfokú határozatra kiterjedő hatállyal történő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására utasítását.

[4] Az alperes védíratában a kereset elutasítását indítványozta.

[5] Az EUB előtt C-507/20. számon indult ügyben 2021. március 3. napján született döntésre figyelemmel, a per folyamatban léte alatt az alperes a felperes keresettel támadott határozatának saját hatáskörben történő felülvizsgálatát rendelte el, majd a 2021. április 21-én kelt 6412722056/2021/NAV számú határozatával azt akként módosította, hogy a 4329548804 számú elsőfokú határozatot megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasította. Az alperes erre tekintettel a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (továbbiakban: Kp.) 81. § (1) bekezdés g) pontja alapján kérte a per [helyesen: az eljárás] megszüntetését. Utalt arra, hogy felülvizsgálható végleges közigazgatási határozat hiányában a bíróságnak már nincs jogi lehetősége a felperes kereseti kérelmének érdemi elbírálására.

[6] A felperes ezt követően nyilatkozatában a Kp. 83. § (5) bekezdése alapján bejelentette, hogy a keresetét kiterjeszti az alperes 6412722056/2021/NAV számú döntésére, hivatkozással arra, hogy az alperes a jogsérelem orvoslása érdekében meghozott határozatával nem tett eleget a kereseti kérelmében foglaltaknak, az alperes döntése kizárólag az EUB C-507/20. számú végzésre reagált, azonban az a perben általa előterjesztett keresetet tartalmilag nem meríti ki. Kiemelte, hogy a kereseti kérelmében elsődlegesen az alperes 641036906 számú másodfokú határozatának az elsőfokú határozatra is kiterjedő megváltoztatását kérte a megállapítások törlésével, ehhez képest csak a másodlagos kereseti kérelme irányult a határozat hatályon kívül helyezésére és az elsőfokú hatóság új eljárásra utasítására.

Az elsőfokú bíróság végzése

[7] Az elsőfokú bíróság a 2021. június 14-én kelt, fellebbezett végzésével az alperes 2020. október 13-án kelt 6410369066 számú határozatának bírósági felülvizsgálata vonatkozásában az eljárást megszüntette, míg az alperes 2021. április 21-én kelt 6412722056/2021/NAV számú határozatának felülvizsgálata tárgyában az eljárás folytatását rendelte el. Rendelkezett arról is, hogy a végzésnek az eljárás megszüntetésére vonatkozó rendelkezésével szemben a kézbesítéstől számított tizenöt napon belül van helye fellebbezésnek, melyet a Miskolci Törvényszéknél kell benyújtani a Kúriához címezve.

[8] Végzése indokolásában kiemelte, hogy a 4329548804 számú elsőfokú határozat az alperes 2021. április 21-én kelt 6412722056/2021/NAV számú határozatával megsemmisítésre került. Ezáltal nincs olyan, a felperesre nézve kötelezést tartalmazó határozat, amelynek jogszerűségét a bíróság vizsgálhatná. Mindebből következik, hogy a felperes eredeti kereseti kérelme alapján indult peres eljárás nem folytatható, hiszen a keresettel támadott első- és másodfokú adóhatósági határozatok már nem léteznek az alperes módosító határozatára tekintettel. Az elsőfokú bíróság ezért az alperes 6410369066 számú határozatának felülvizsgálata tárgyában indult peres eljárást a Kp. 81. § (1) bekezdés g) pontja alapján megszüntette.

[9] Megállapította azonban azt is, hogy a felperes helyesen hivatkozott a Kp. 83. § (5) bekezdése alapján előterjesztett kérelmében arra, hogy az alperes saját hatáskörben meghozott módosító határozata nem döntött teljes mértékben a kereseti kérelmében foglaltakról. Ezen határozatával ugyanis az alperes az elsőfokú határozat megsemmisítését és az elsőfokú hatóság új eljárásra történő utasítását rendelte el, ekként tehát a felperes elsődleges - megváltoztatásra irányuló - kereseti kérelmét nem teljesítette, ezért az alperes 6412722056/2021/NAV számú határozatának felülvizsgálata tárgyában a felperes keresetkiterjesztése folytán indult peres eljárás folytatásáról rendelkezett. Felhívta döntésében a Kúria Kpkf.II.39.978/2021/2. számú végzését is, melyet irányadónak tekintett.

A fellebbezés és az észrevétel

[10] Az elsőfokú bíróság végzésével szemben az alperes terjesztett elő fellebbezést, kérve annak részbeni megváltoztatását és a 6412722056/2021/NAV számú határozat felülvizsgálata tárgyában is az eljárás megszüntetését. Fellebbezése a 6410369066 számú határozat bírósági felülvizsgálata vonatkozásban az eljárás megszüntető rendelkezést nem érintette.

[11] Az alperes megítélése szerint az elsőfokú bíróság végzése a támadott részében ellentétes a Kp. 81. § (1) bekezdés g) pontjában, az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLII. törvény (továbbiakban: Air.) 74. § (1) bekezdésében, (2) bekezdés c) pontjában, továbbá a 120. § (1) bekezdésében, 122. § (1) bekezdésében, 130. § (1) bekezdéseiben foglaltakkal, tekintettel arra, hogy támadott közigazgatási cselekmény hiányában a per okafogyottá vált.

[12] Elsődlegesen utalt arra, hogy a módosító határozat, mely az alaphatározatok megsemmisítése mellett az elsőfokú hatóságot új eljárásra utasította, egyetlen egész képez az alaphatározattal, joghatás kiváltására csak a két határozat együttesen alkalmas. Hivatkozott másrésről arra is, hogy a megsemmisítő és új eljárás lefolytatására utasító adóhatósági határozat nem tekinthető végleges döntésnek, azzal szemben a fellebbezés lehetősége kizárt, ahogy a közigazgatási per indítása is.

[13] Az alperes fellebbezésében kifejtett álláspontja szerint a módosító határozatával orvosolta a felperes keresetlevelében állított jogsérelmet, a felperes kérelme teljesíthetőségének további feltételeit az új eljárásban vizsgálja az elsőfokú hatóság.

[14] A felperes a fellebbezésre tett észrevételében fenntartotta azon álláspontját, hogy az alperes saját hatáskörben hozott módosító határozata maradéktalanul nem tesz eleget a kereseti kérelemben foglaltaknak, az nem alkalmas a jogsérelem hatékony orvoslására. Szemben a módosító határozat tartamával, az áfa-visszatérítési kérelme nem csak a követelések el nem évülésének megállapítására irányult. Az alperes nem értékelte az általa csatolt bizonyítékokat, nem foglalt állást a behajthatatlanságról, a rendeltetésszerű joggyakorlásról, a kamatról. Az adóhatóság eljárása az Air. 2. §-ában foglalt szakszerű és hatékony eljárás alapelvébe is ütközik, ami álláspontja szerint felveti a bírósághoz fordulás alapjogának sérelmét is. Megjegyezte azt is, hogy a végzésnek az alperes fellebbezéssel támadott rendelkezésével szemben a Kp. 81. § (5) bekezdése nem biztosít fellebbezési jogot.

A Kúria döntése és jogi indokai

[15] Az alperes fellebbezése alapos.

[16] A Kúria előjáróban rögzíti, hogy a Kp. 112. § (3) bekezdése alapján alkalmazandó 108. § (1) bekezdése alapján a fellebbezési kérelem és észrevétel keretei között vizsgálta felül az elsőfokú bíróság végzését. Az alperes fellebbezése a támadott végzést kizárólag abban a részében támadta, mely a 6412722056/2021/NAV számú határozat felülvizsgálata tárgyában az eljárás folytatásáról rendelkezett.

[17] Az elsőfokú bíróság végzésének jogorvoslati rendelkezése és a felperes észrevételében e körben tett nyilatkozata kapcsán a Kúria álláspontja az, hogy a per tárgya az alperes 6410369066 számú módosított határozatának a bírósági felülvizsgálata, mely határozat vonatkozásában a bíróság az eljárást megszüntette. Az alperes fellebbezésében – annak tartalma alapján – az eljárás megszüntetésének módját sérelmezte, azt, hogy az eljárás nem, mint teljes egész került megszüntetésre, ekként az elsőfokú bíróság végzésének jogorvoslati rendelkezése téves, a végzéssel – annak egészével – szemben fellebbezésnek helye van a Kp. 81. § (5) bekezdése alapján.

[18] Mindezek alapján a Kúria az alperes fellebbezésében foglaltakat érdemben vizsgálta és megállapította, hogy az elsőfokú bíróság végzésében helyesen hivatkozott az eljárás megszüntetésének okaként a Kp. 81. § (1) bekezdés g) pontjára, ugyanakkor téves megállapításra jutott az eljárás részbeni megszüntetése körében.

[19] A Kp. 81. § (1) bekezdés g) pontja szerint a bíróság az eljárást bármely szakaszában megszünteti, ha a közigazgatási szerv vagy jogorvoslati szerve a jogsérelmet a kereseti kérelemnek eleget téve orvosolta. A Kp. 83. § (5) bekezdése értelmében a bíróság a közigazgatási szervnek a jogsérelem orvoslására tett cselekményére tekintettel nyilatkozattételre hívja fel a felperest. Ha a felperes nyilatkozata szerint a cselekmény a

kereseti kérelemnek nem tesz eleget, a felperes a keresetét a jogsérelem orvoslása érdekében tett cselekményre is kiterjesztheti.

[20] Helytállóan rögzítette azt az elsőfokú bíróság, hogy az alperes saját hatáskörben hozott, 6412722056/2021/NAV számú módosító határozata az alperes határozata rendelkezésének helyébe lépve megsemmisítette az elsőfokú hatóság határozatát és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás folytatására utasította, ezáltal nincs olyan határozat, amelynek jogszerűségét a bíróság vizsgálhatja.

[21] A felperes álláspontjával elletétben a módosító határozat, mint a jogsérelem orvoslása érdekében tett cselekmény, a kereseti kérelemnek eleget tett az alábbiak szerint.

[22] A felperes elsődleges kereseti kérelmében az alperes határozatának az elsőfokú határozatra is kiterjedő megváltoztatását és a megállapítások törlését, másodlagosan az elsőfokú határozatra kiterjedő hatállyal történő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására utasítását kérte. A felperes keresetlevelét vizsgálva megállapítható, hogy az valódi tárgyi keresethalmazatot nem tartalmaz, mert a felperes valójában egy keresetet kívánt érvényesíteni, elsődleges és másodlagos kereseti kérelmei ugyanazon a jogcímen és ugyanazon jogsértés orvoslására kerültek előterjesztésre, csupán a petítumban különböznek. Mindebből következően nincs jelentősége a kereseti kérelmek közötti sorrendiségnek, a módosító határozat a kereseti kérelmet teljes egészében kimeríti.

[23] Ezen túlmenően hangsúlyozza azt is a Kúria, hogy nincs olyan végleges döntés, mellyel szemben az eljárás folytatható lenne. Habár a Kp. 83. § (5) bekezdése alapján a felperes keresetének fenntartása mellett ki is terjesztheti azt a jogsérelem elhárítása érdekében megvalósított új közigazgatási cselekményre, ha nézete szerint a jogsérleme nem nyert a megvalósított közigazgatási cselekmény által orvoslást, ezt azonban csak olyan döntéssel szemben teheti meg, mellyel szemben a bírósági felülvizsgálat lehetősége biztosított. E kérdésben a Kúria nem osztotta a Kpkf.II.39.978/2021/2. számú végzésben foglaltakat, hanem a Kúria egységes és következetes joggyakorlatát követte (Kpkf.II.39.608/2001/2., Kpkf.II.39.016/2001/2., Kpkf.VI.37.006/2001/4.).

[24] Az Air. 74. § (2) bekezdés c) pontja alapján, ha az adott ügytípusban törvény megengedi a fellebbezést, az adóhatóság döntése akkor válik véglegessé, ha a fellebbezés elbírálására jogosult felettes szerv az elsőfokú adóhatóság döntését helybenhagyta vagy megváltoztatta, a másodfokú döntés közlésével. Az Air. 130. § (1) bekezdése szerint pedig az adózó - az önálló fellebbezéssel nem támadható végzések kivételével - a véglegessé vált döntés ellen indíthat közigazgatási pert.

[25] Mindezek alapján a megsemmisítő és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasító döntés nem tekinthető végleges és ekként bírósági felülvizsgálattal támadható döntésnek. Ez pedig kizárja a felperes keresetének érdemi felülvizsgálatát. Az eljárás megszüntetésének erre való tekintettel a Kp. 81. § (1) bekezdés a) pontja, 48. § (1) bekezdés d) pontja alapján van helye.

[26] A Kp. 83.§ (5) bekezdése a keresetváltoztatás olyan speciális esete, amikor a hatóság a jogsérelmet a közigazgatási per során orvosolja, de az új cselekmény nem tesz maradéktalanul eleget a kereseti kérelemnek, ekkor a felperes annyiban jogosult a keresetváltoztatásra, hogy keresetét a jogsérelem orvoslását szolgáló cselekményre is kiterjesztheti. A perbeli esetben azonban nem ez az eset áll fenn, mert nincs olyan közigazgatási cselekmény, melyre kiterjeszthető lenne a kereset.

[27] Mindezek alapján a Kúria az elsőfokú bíróság végzését – annak nem fellebbezett részét nem érintve – a fellebbezett részében a Kp. 114. § (2) bekezdése b) pontja alapján hatályon kívül helyezte és az eljárást teljes egészében – a Kp. 81. § (1) bekezdés g) pontja és a) pontja alapján – megszüntette.

A döntés elvi tartalma

[28] *Habár a Kp. 83. § (5) bekezdése alapján a felperes keresetének fenntartása mellett ki is terjesztheti azt a jogsérelem elhárítása érdekében megvalósított új közigazgatási cselekményre, ha nézete szerint a jogsérelme nem nyert a megvalósított közigazgatási cselekmény által orvoslást, ezt azonban csak olyan döntéssel szemben teheti meg, mellyel szemben a bírósági felülvizsgálat lehetősége biztosított.*

[29] *Eshetőleges keresethalmazat esetén nincs jelentősége a kereseti kérelmek felperes által kért elbírálási sorrendjének az elsőfokú határozat megsemmisítéséről és új eljárás elrendeléséről rendelkező módosító határozat keresetnek való eleget tétele szempontjából.*

Záró rész

[30] A Kúria a fellebbezést a Kp. 114. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

[31] A fellebbezési eljárás az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 57. § (1) bekezdés a) pontja alapján illetékmentes.

[32] Az alperes fellebbezésében perköltséget nem igényelt, ezért arról a Kp. 35. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 81. § (1) bekezdése, 82. § (1) bekezdése és a 83. § (1) bekezdése alapján rendelkezni nem kellett.

[33] A végzés ellen a fellebbezés lehetőségét a Kp. 112. § (2) bekezdése, a felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2021. szeptember 2.

dr. Márton Gizella s.k.
a tanács elnöke

dr. Demjén Péter s.k.
előadó bíró

dr. Darák Péter s.k.
bíró

A kiadmány hitelélül:
tisztviselő