



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.346/2022/6.

A tanács tagjai: Dr. Kurucz Krisztina a tanács elnöke

Dr. Horváth Tamás előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta bíró

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit bíró

Dr. Rák-Fekete Edina bíró

A felperes: felperes1
cím1

A felperes képviselője: Payrich Ügyvédi Iroda

ügyintéző: Dr. Payrich András György ügyvéd
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: Dr. Donáth Diána kamarai jogtanácsos
cím4

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat jogszerűségének felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálati kérelemmel támadott határozat száma: Veszprémi Törvényszék 2022.
április 29. napján kelt 7.K.701.114/2021/10-II. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Veszprémi Törvényszék 2022. április 29. napján kelt 7.K.701.114/2021/10-II. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 6.000 (azaz hatezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak – felhívásra – 70.000 (azaz hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 1997. májusától 2007. november 23. napjáig az cég1 (a továbbiakban: Kft.) alkalmazásában állt. A Kft.-nél az adóhatóság 2006., 2007. évekre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett, amelynek eredményeként tartós kiküldetésben lévő munkavállalók jövedelme kapcsán megállapításokat tett a felperes jövedelmét érintő társadalombiztosítási járulék munkáltatói elszámolását illetően: a 2006. évre a magánszemélyt terhelő nyugdíj-biztosítási járulék adónemben a javára 1.040.467 Ft, a terhére 182.922 Ft, a természetbeni egészségbiztosítási járulék adónemben a javára 1.231.941 Ft, pénzbeli egészségbiztosítási járulék adónemben pedig 390.521 Ft adókülönbözet keletkezett.

[2] A Kft.-re vonatkozó elsőfokú határozat fellebbezés hiányában 2012. június 7. napján véglegessé vált. A felperes a határozat tartalmáról és az őt érintő járulék túlvonásról 2018. évben szerzett tudomást. 2019. február 14. napján kérelmet terjesztett elő, amelyben a 2006. évre megállapított 2.480.007 Ft járulék, valamint kamatainak megfizetését kérte.

[3] Az elsőfokú adóhatóság 2019. március 11. napján kelt 4322970798 számú határozatával a felperes kérelmét - az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 64. § (1) bekezdésére figyelemmel - elévülés miatt elutasította. A határozat fellebbezés hiányában 2019. március 27. napján véglegessé vált. Ezt követően az elsőfokú adóhatóság saját hatáskörben eljárva határozatát módosította, és 2019. október 9. napján meghozott 4325143865 iktatószámú határozatával a felperes kérelmének helyt adott, elrendelte az egészségbiztosítási alapot megillető bevétel kifizetőt terhelő kötelezettség beszedési számla adónemben 1.661.194 Ft, a nyugdíj-biztosítási alapot megillető bevétel kifizetőt terhelő kötelezettség beszedési számla adónemben pedig 857.545 Ft, valamint késedelmi pótlék önellenőrzési pótlék adónemben 66.897 Ft felperes részére való jóváírását és kiutalását.

[4] A késedelmi kamat összegét az adóhatóság 2019. április 27. napján határozta meg. A felperes az elsőfokú határozat ellen fellebbezést nyújtott be, amelyben a késedelmi kamat összegét és a késedelmi kamat fizetés kezdő időpontját vitatta. Álláspontja szerint a késedelmi kamatfizetés kezdő időpontja a kifizető Kft. vonatkozásában hozott határozat 2012. július 7. napján bekövetkezett jogerőre emelkedésétől számítandó, ezért 2012. július 7. napjától kell a késedelmi kamatot az adóhatóságnak fizetni.

[5] Az alperes 2019. december 6. napján kelt 2234492562 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

[6] A felperes keresetet nyújtott be az alperesi határozat ellen, amelyben kérte a határozat megváltoztatását és a késedelmi kamat kezdő időpontjának 2012. július 7. napjában való megállapítását. A Veszprémi Törvényszék 7.K.700.077/2020/28. számú ítéletével a keresetet elutasította. A bíróság szerint az alperes nem követett el jogszabálysértést akkor, amikor a felperes kérelméhez viszonyítottan állapította meg a késedelmi kamatfizetés kezdő időpontját.

[7] A felperes felülvizsgálati kérelme folytán a Kúria Kfv.I.35.239/2021/7. számú ítéletével az elsőfokú bíróság ítéletét megváltoztatta, a 2234492562 számú másodfokú határozatot megsemmisítette és az alperest új eljárás lefolytatására kötelezte.

[8] A Kúria döntése szerint az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta azt a lényeges körülményt, hogy a hatóság a Kft.-nél folytatott 2012. évi vizsgálat során állapította meg, a felperesnél járulék túlvonás történt. Az Art. 30. § (6) bekezdése az adóhatóság részére előírja, hogy a járulék-különbözetet az állami adóhatóság határozattal írja elő a magánszemély terhére, illetőleg javára, amely alapján az adóhatóságnak intézkedési kötelezettsége keletkezett. Ennek végrehajtása nem történt meg, az adóhatóság nem teljesítette a felperes javára megállapított járuléktöbblet határozati megállapítását és kiutalását. Az alperes jogszabálysértése következtében a felperes nem szerzett tudomást 2012. évben az őt megillető járulék összegéről, erről csak a később megindított munkaügyi per során értesült, így ekkor került abba a helyzetbe, hogy jogszerű igényét érvényesítse az adóhatósággal szemben.

[9] A Kúria elfogadta felperesnek azt a hivatkozását, hogy a Kft.-nél lefolytatott vizsgálat eredményét rögzítő határozat jogerőre emelkedésétől számított 30 napon belül intézkedni kellett volna a felperes részére járó járuléktöbblet kiutalásáról. Erre nem került sor, ezért alapos a késedelmi kamatfizetésre vonatkozó felperesi igény, annak időpontja pedig 2012. július 7. napját követő nap, vagyis 2012. július 8-a, összhangban az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) 37. § (4) bekezdésével.

[10] A Kúria az új eljárásra előírta a hatóságnak, hogy a felperes részére járó kamatfizetés kezdő időpontját a Kft.-nél végzett vizsgálat eredményét tartalmazó elsőfokú határozat jogerőre emelkedésétől számított 31. naptól, vagyis 2012. július 8. napjától kezdődően kell meghatározni és kiszámolni.

[11] Az új eljárásban az alperes meghozta 6432113410/2021/NAV. számú határozatát, amelyben a 4325143865 számú elsőfokú határozatot megváltoztatta akként, hogy elrendelte további 1.206.403 Ft késedelmi kamatnak az adózó adószámláján történő jóváírását és kiutalását, egyebekben az elsőfokú határozatot fenntartotta.

[12] Indokolásában ismertette az ügy előzményeit, majd megállapította, hogy a fellebbezéssel megtámadott határozatot, az azt megelőző eljárást teljes körűen megvizsgálta és a Kúria ítéletének megfelelően a fellebbezést megalapozottnak értékelte.

[13] A határozat indokolásának 4. oldalán, az 1. pontban az ötödiktől a nyolcadik bekezdésekig rögzítette, hogy a járulék-különbözet visszatérítésére adózoí kérelem alapján van lehetőség, mivel az hivatalból az eredeti esedékességhez képest elévülési időn belül nem történt meg. Idézte a visszaigénylési jog megnyílásának időpontjában hatályos Art. 202. § (1) bekezdésének rendelkezését, majd megállapította, hogy az adózó a járulék túlvonásáról 2018-ban értesült, így a visszaigényléshez való joga ebben az időpontban nyílt meg. Megállapította, hogy az adózó járulék-különbözet visszaigényléshez való joga 2018. december 31. napjától számított 5 év elteltével évül el, ennek megfelelően a kérelem benyújtásakor az elévülés még nem állt be.

A kereseti kérelem és a védírat

[14] A másodfokú határozat bíróság általi felülvizsgálata íránt a felperes keresetet nyújtott be, amelyben kizárólag annak indokolását vitatta, és kérte a megváltoztatását annak érdekében, hogy a határozat elévülésre vonatkozó indokolása összhangba kerüljön a Kúria ítéletében foglalt megállapításokkal. Kérte, hogy az elsőfokú bíróság a másodfokú határozat indokolásának 4. oldalán az ötödiktől a nyolcadik bekezdésekig tartó részeket törölje, és mondja ki azt, hogy a 2006. adóév vonatkozásában az elévülés 2012. december 31-én bekövetkezett.

[15] Kifogásolta, hogy az alperesi határozat indokolásában a megállapítások ellentmondásban vannak a kúriai ítélettel. Sérelmezte azt a hatósági megállapítást, hogy adózó esetében a járulék-különbözet visszaigényléshez való jog 2018. december 31. napjától számított öt év elteltével évül el, így vonatkozásában az elévülés még nem következett be. Véleménye szerint ez a megállapítása ellentmondásban áll a Kúria ítéletének [30] bekezdésével, amelyből az olvasható ki, hogy esetében az elévülés ideje 2012. december 31. napja. Ennek ellenére az alperes határozatában a 2006. adóév vonatkozásában az elévülést vizsgálta, és az elévülés időpontját tévesen 2023. december 31. napjában határozta meg, ami nincsen összhangban a Kúria megállapításával. A kúriai ítélet szerint számára automatikusan járt ez az összeg, kérelmeznie sem kellett volna, ennek ellenére érthetetlen, hogy alperes a határozatába a 2023. december 31-i elévülési időpontot miért csempészte be.

[16] Kiemelte, a kúriai döntés szerint az alperes feladata csak az volt, hogy a késedelmi kamat kezdő időpontját a Kúria által megállapított időponttól kezdődően számítsa ki, ennek ellenére határozatában az elévülés kérdését is vizsgálta. Az alperes tehát az új eljárásban hozott határozatában olyan megállapításokat tett az elévülés kapcsán, ami egyrészt nem volt a feladata, másrészt megtévesztő, és a felperes számára bizonytalanságot eredményez.

[17] Az alperes védíratában a kereset elutasítását kérte. Kiemelte, hogy az adó megállapítás, illetve a járulék visszatérítés körében az elévülés időpontja elválnak egymástól. Az adómegállapításhoz való jog valóban 2012-ben már elévült, azonban a járulék visszatérítéshez való jog 2023-ban évül el, ezért nincsen ellentmondás a határozatában.

A jogerős ítélet

[18] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a másodfokú határozat indokolását megváltoztatta, és a 4. oldalról az ötödik, hatodik, hetedik, nyolcadik bekezdéseket törölte.

[19] Indokolása szerint a Kúria új eljárásra vonatkozó iránymutatása nem érintette az elévülés kérdésének vizsgálatát, és nem határozta meg, hogy az elévülés kapcsán az alperesnek bármiféle vizsgálatot folytatni kellene. A Kúria ítéletében az új eljárásra vonatkozóan az alperes számára kizárólag azt írta elő, hogy az ítéletben meghatározott kamatfizetés kezdő időpontjától a kamatszámítást végezze el, ezen felül az alperesre további kötelezettséget nem rótt. Az alperes ezért a határozat indokolása 4. oldalának ötödiktől a nyolcadik bekezdésig terjedő részében szükségtelenül tett megállapítást a járulék-különbözet visszatérítésére vonatkozó adózói kérelem elévülési idejére vonatkozóan.

[20] Az elsőfokú bíróság kifejtette, keresetében a felperes alaptalanul kérte, hogy a bíróság ítéletében az elévülés tárgyában érdemi megállapítást tegyen, mivel a bíróság az ítéletében azt állapította meg, hogy az elévülés vizsgálata a Kúria döntése alapján nem volt az alperes feladata, így az elévülésre vonatkozóan a bíróság sem tehet érdemi megállapítást.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[21] A felperes felülvizsgálati kérelmében elsődlegesen az ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását, másodlagosan az elévülés tárgyában a Kúria érdemi döntéshozatalát kérte akként, hogy a tőke (adók és járulékok) és ezek kamatainak vonatkozásában az elévülés 2012. december 31. napján beállt.

[22] Hivatkozott az Alaptörvény R) cikkére, XXIV. cikkére, XXVIII. cikk (1) bekezdésére, az Emberi Jogok Európai Egyezmény 6. cikkének (1) bekezdésére. Az ítélet továbbá nem felelt meg a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 2. § (2) és (3) bekezdéseinek.

[23] Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság indokolása, miszerint az elévülésre vonatkozó bekezdések törlése, nem pedig azok megváltoztatása volt indokolt, a korábbi kúriai döntés alapján nem helytálló.

[24] Kijelentette, hogy 2012. július 8-ától 12 érintett személynek a Kft. jogutódjától nem csak az alperesi határozatban megállapított összegek járnak kamatokkal együtt, hanem a Kúria Mfv.X.10.340/2019/8. számú ítélete szerint azok a személyi jövedelemadó visszatérítések is, melyeket a munkavállalók befizettek a vállalat számlájára, méghozzá attól a naptól kamatokkal együtt, amikor a befizetés megtörtént.

[25] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmet nyújtott be, álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete jogszerű. Az adómegállapításhoz való jog elévült 2012-ben, azonban a járulék visszatérítéshez való jog 2023-ban évül el. A Kúria döntéséből sem vezethető le a keresetben foglalt azon felvetés, hogy az elévülés a felperes terhére vonatkozóan 2012. december 31-én következett be.

A Kúria döntése és jogi indokai

[26] A felülvizsgálati kérelem nem megalapozott.

[27] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108. § (1) bekezdésének, továbbá a Kp. 120. § (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján vizsgálta felül.

[28] A felperes a másodfokú határozat rendelkező részét nem vitatta, kizárólag az indokolásában a 4. oldal ötödik, hatodik, hetedik, nyolcadik bekezdésekben foglalt megállapításokat sérelmezte, amelyben alperes a felperes járulék visszatérítése iránti kérelme kapcsán vizsgálta az elévülés kérdését.

[29] A Kp. 86. § (4) bekezdése szerint a bíróság a közigazgatási szervnek határozott, a megállapított jogsértés orvoslásának valamennyi lényeges pontjára kiterjedő iránymutatást ad az ítéletben elrendelt új eljárás lefolytatására vagy cselekmény megvalósítására vonatkozóan.

[30] A Kúria ennek alapján egyetért az elsőfokú bírósággal, hogy alperesnek a megismételt eljárásban a Kúria Kfv.I.35.239/2021/7. számú ítélete alapján kellett eljárnia, és az új eljárásban döntését meghoznia. E kúriai döntés egyértelműen meghatározta az alperes feladatát, és a Kp. 97. § (4) bekezdése szerint a bíróság határozatának rendelkező része és indokolása a megismételt eljárásban és a cselekménynek a bíróság határozatával elrendelt megvalósítása során köti az eljáró közigazgatási szerveket.

[31] A Kfv.I.35.239/2021/7. számú ítélet azt állapította meg, hogy az adóhatóságnak a felperes munkáltatójánál lefolytatott vizsgálat során meghozott határozat alapján kötelezettsége keletkezett a régi Art. 30. § (6) bekezdése alapján arra, hogy intézkedjen a felperest megillető járulék megállapítása és kiutalása érdekében. A Kúria döntése tartalmazta az adóhatósági mulasztás tényét, amelyet az adóhatóság jogszabályi előírás alapján nem teljesített, ugyanis a felperesnek járó járulék-különbözetről nem döntött. A felperesnek emiatt késedelmi kamatigénye keletkezett, amelynek kezdő időpontja a régi Art. 37. § (4) bekezdése alapján 2012. július 8. napja.

[32] A Kúria az új eljárásra vonatkozóan kizárólag azt írta elő az alperesnek, hogy a késedelmi kamatot számítsa ki akként, hogy 2012. július 8. napjától kezdődően kell a késedelmi kamatot meghatározni. Az elsőfokú bíróságot eljárásában a Kfv.I.35.239/2021/7. számú kúriai ítélet rendelkezése köti, ezért meghozott döntése jogszerű.

[33] Mindezek folytán a Kúria az elsőfokú bíróság keresetet elutasító jogerős ítéletét a Kp. 121. § (2) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[34] *A Kúria döntése alapján megismételt eljárásban a közigazgatási szervet a legfelsőbb bírói fórum iránymutatás köti.*

Záró rész

[35] A Kúria a pervesztes felperest a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (továbbiakban: Pp.) 83. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének viselésére.

[36] Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) alapján a tárgyi illetékfeljegyzési jog alapján le nem rótt, az Itv. 50. § (1) bekezdése szerinti mértékű, a 39. § (3) bekezdés *d)* pontja alapján számított és a 62. § (1) bekezdés *h)* pontja értelmében feljegyzett felülvizsgálati eljárási illeték a pervesztesnek minősülő felperest terheli.

[37] Az ítélet elleni további felülvizsgálatot a Kp. 116. § *d)* pontja zárja ki.

[38] Tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és azt a Kúria sem tartotta szükségesnek. A felülvizsgálati kérelmet ezért a Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 114. § (1) bekezdésének megfelelően tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2022. november 29.

Dr.. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Horváth Tamás sk. előadó bíró

Dr. Vítál-Eigner Beáta sk. bíró

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk. bíró

A kiadmány hitelélül:
tisztviselő

...