



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
végzése**

Az ügy száma: Kfv.I.35.434/2017/4.

A tanács tagjai: dr. Hajnal Péter a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró,
dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes: Felperes1 Cím2

A felperes képviselője: név egyéni ügyvéd Cím4

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság cím5)

Az alperes képviselője: név1 jogi szakvizsgával rendelkező kormánytisztviselő

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
11.K.27.120/2017/4.számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 11.K.27.120/2017/4.számú ítéletének nem támadott részét nem érinti, támadott részében hatályon kívül helyezi és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A peres felek felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét 20.000 (húszezer) - 20.000 (húszezer) forintban állapítja meg.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes villamos energiát előállító napelem rendszerek leszállításával és felszerelésével (beüzemelés, kivitelezés) foglalkozott. Kapcsolódó számláit, amennyiben a megrendelő új építésű ingatlan létrehozásáról nyilatkozott számára, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 142.§-a alapján a fordított adózás szabályai szerint állította ki, bevallási kötelezettségének eleget tett.

[2] Az elsőfokú adóhatóság 2014. március hónapra áfa adónemben folytatott le ellenőrzést a felperesnél. A felperes által a megrendelők építési engedély köteles munkáinak sorában végzett tevékenységet olyan több komponensű ügyletként értékelték, amelyben a főszolgáltatás termékértékesítés és csak járulékos a szerelési szolgáltatás. A termékértékesítés, mint fő ügylet egyenesen adózik, így a mellékszolgáltatás is az egyenes adózás alá tartozik.

Amennyiben a felperes tevékenysége mégis szolgáltatásnak minősülne, az továbbra sem menti ki az egyenes adózás alól, mert a fordított adózáshoz az is szükséges lenne, hogy az egyéb szerelési munka ingatlanra irányuljon. Ingatlan alatt pedig az érintett időszakban csak a Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény szerinti ingatlant lehet érteni. A napelem rendszerek azonban nem váltak az ingatlanok alkotórészévé, azok a megrendelő nyilatkozata alapján az épületről bármikor leszerelhetők, változatlan formában eredeti funkció szerint használhatók, csak a kábelezést szükséges elbontani.

[3] A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság 2014. március hónapra 2.666.000 forint adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel, a következő időszakra átvihető követelés összegét 0 Ft-ban állapította meg. Az alperes a 2060790636 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést.

Az elsőfokú ítélet

[4] Az elsőfokú bíróság elutasította a felperes keresetét.

Abból a szempontból vizsgálta az alperesi határozat jogszerűségét, hogy a felperes által folytatott tevékenység termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás-e, és ehhez képest fenn állnak-e az Áfa tv. 142.§ (1) bekezdés b) pontja által megkívánt további feltételek.

Értékelése szerint a felperes tevékenysége komplex jellegű, gazdasági szempontból objektíven olyan egészet alkot, amelyeknek elemekre bontása erőltetett lenne. A felek a felperesi tervezés, beszerelés, beüzemelés, betanítás, engedélyeztetési tevékenység nélkül nem tudták volna használni a napelemeket. Az ügyletek egységesek, amelyeket szolgáltatásnyújtásnak kell minősíteni, és azok építési szerelési munkának tekintendők.

[5] A továbbiakban vizsgálta az elsőfokú bíróság, hogy ezen szolgáltatás ingatlanhoz kapcsolódott-e jogi értelemben. A Kúria Kfv.V.35.411/2010/4. számú ítéletében foglaltakra hivatkozva irányadónak tekintette, hogy az alkotórészi minősége esetén érvényesülhetnek a fordított adózás szabályai. Az alkotórész tartalmi meghatározására alkalmazta az épített környezet alakításáról és védelméről szóló 1997. évi CLXXVIII. törvény (a továbbiakban: Étv.) 2.§ 8. pontja szerinti építmény fogalmát. Megállapította, hogy a napelem alkotórészi minősége, figyelemmel a peres eljárás során tett nyilatkozatokra, nem állt fenn. A műhelyek, épületek áramellátása, energia ellátása az elbontást követően is fennmarad, csak az energetikai tanúsítvány szerinti hely változik meg, mivel más energiaosztályba tartozik az ingatlan a napelem hiányában, amely ténynek jogi szempontból nincs jelentősége, az nem teszi alkotórésszé a napelemeket. Tény továbbá, hogy a napelem nemcsak a tetőre, hanem akár a talajra is elhelyezhető, bármikor állagsérelem nélkül leszerelhető, más ingatlanra átvihető, vagyis az elválasztással sem a dolog, sem az elválasztott rész nem pusztulna el. A napelem felszerelésére, karbantartására, javítására azért nem alkalmazhatók a fordított adózás

szabályai, mert nem vált az ingatlan alkotórészévé.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[6] A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését, és az alperes határozatát megváltoztatva az adókülönbözet és jogkövetkezmények törlését, ennek hiányában az elsőfokú bíróság új eljárásra, új határozat hozatalra utasítását.

[7] Előadta, hogy a bizonyítékok felülmérlegelésének ugyan a felülvizsgálati eljárásban nincs helye, azonban az elsőfokú bíróság a felperesi ügyvezető nyilatkozata mellett nem vette figyelembe a napelemeket az ingatlan alkotórészeként megjelenítő tervezési dokumentumokat. A tényleges körülmények figyelmen kívül hagyásával nem lehet megalapozott következtetést levonni, melynek folytán sérül a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 206. § (1) bekezdés, 221. § (1) bekezdése.

[8] Az elsőfokú bíróság tévesen alkalmazta az Étv. szerinti alkotórész fogalmat, mert figyelmen kívül hagyta az ingatlan alkotórész fogalom-meghatározás második felét, mely szerint alkotórészi minőséget kap az a dolog is, amelynek az értéke, illetve használhatósága az elválasztással számottevően csökkenne. Ez pedig a napelem - ingatlan kapcsolat esetén fennáll.

[9] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta, mert az törvényes és megalapozott. Az elsőfokú bíróság tényállást helytállóan állapította meg és abból megalapozott következtetést vont le.

A Kúria döntése és jogi indokai

[10] A felperes felülvizsgálati kérelme az alábbiak szerint alapos.

[11] Az Áfa tv. 142.§ (1) bekezdés b) pontja szerint az adót a termék beszerzője, szolgáltatás igénybe vevője fizeti a szolgáltatás nyújtásának minősülő olyan építési-szerelési és egyéb szerelési munka esetében, amely ingatlan létrehozatalára, bővítésére, átalakítására vagy egyéb megváltoztatására - ideértve az ingatlan bontással történő megszüntetését is - irányul, feltéve, hogy az ingatlan létrehozatala, bővítése, átalakítása, egyéb megváltoztatása építési hatósági engedély-köteles vagy építési hatósági tudomásulvételi eljáráshoz kötött, amelyről a szolgáltatás igénybe vevője előzetesen és írásban köteles nyilatkozni a szolgáltatás nyújtójának.

[12] A Kúria a Pp. 272.§ (2), 275.§ (1) és (2) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok szerint, a rendelkezésre álló adatok alapján vizsgálta fel. Felülvizsgálati kérelem, csatlakozó felülvizsgálati kérelem hiányában a Kúria tényállásának részeként fogadta el, hogy az Áfa tv. 142.§ (1) bekezdés b) pontja szerinti négyes követelményből fennáll az építési-szerelési tevékenységről szóló szolgáltatás nyújtás, valamint azt, hogy erre hatósági eljárással érintett ingatlan kapcsán került sor. Azt, hogy a hatósági eljárásról a szolgáltatás igénybe vevője előzetesen és írásban nyilatkozott, a felperesnek az ellenőrzés során tett nyilatkozatát követően alperes nem vitatta, így a Kúria ezt az elemet is tényállásának részévé tette. Az elsőfokú ítéletben hivatkozott kúriai ítélet nyomán irányadónak tekintette azt is, hogy az Áfa tv. 142.§ (1) bekezdés b) pontjának alkalmazhatósága kapcsán az alkotórész osztja az ingatlan sorsát. A felülvizsgálati eljárást tehát kizárólag abban a kérdésben folytatta le, hogy a perbeli napelem rendszerek az érintett ingatlanok alkotórészévé váltak-e, és ezzel bekövetkezett-e az ingatlan létrehozására, átalakítására vagy egyéb megváltoztatására vonatkozó törvényi feltétel.

[13] Az alkotórész fogalmának a perbeli időszakra irányadó meghatározásánál a Kúria a polgári jog gyakorlatában kimunkált definíciót alkalmazta. Eszerint alkotórésznek minősül

mindaz az, ami a dologgal olyképpen van tartósan egyesítve, hogy az elválasztással a dolog vagy elválasztott része elpusztulna, illetőleg az elválasztással értéke vagy használhatósága számottevően csökkenne. Így általános jelleggel alkotórésznek kell tekinteni mindazt, ami önmagának vagy a fődolognak a megsemmisítése, aránytalan mértékű megrongálódása, használatának, illetve jogi/gazdasági céljának megváltoztatása nélkül nem választható el.

Az alkotórészi kapcsolatnak feltétele lehet tehát a fődolog és az alkotórész tartós egyesítettsége, ami megvalósulhat már a fizikai kapcsolódással is. Így pl. a fűtésrendszer a hozzá tartozó kazánnal együtt alkotórésze a háznak (BH 1983.133.).

A dolog és alkotórésze közötti tartós kapcsolat azonban nemcsak fizikai lehet, hanem a dolgok rendeltetésének egymásra utaltságában is jelentkezhet, megvalósulhat funkcionális összetartozással, vagy éppen ellenkezőleg, a fizikailag tartós kapcsolat sem alapozza meg az alkotórészi minőséget, ha a fizikailag tartós egyesítés az ideiglenesség céljával történt. Ugyanez vonatkozik a használhatóság ismérére vagy az érték csökkenésére is. Az alkotórészi minőség hiteles meghatározásához tehát az általános, egyesítésre vonatkozó követelményen túl funkcionális megközelítést is kell alkalmazni, továbbá azt is vizsgálni kell, hogy a dolgok fizikai és/vagy funkcionális összekapcsoltsága időlegesen vagy véglegesen fennálló helyzetet jelent-e (BH 2011.278.).

[14] Alappal hivatkozott tehát felperes felülvizsgálati kérelmében arra, hogy az elsőfokú bíróság az alkotórészi jelleg megállapításához szükséges feltételeket indokolatlanul, nagyban általánosítva leszűkítette a fizikai kapcsolat vizsgálatára, elmaradt az egyedi tényállás konkrét értékelése, a napelem és az ingatlan funkcionális összetartozásának elemzése. Ez viszont olyan, a perben jelentős tény, amelynek megítéléséhez a Kúria nem rendelkezik megfelelő szakértelemmel, ahhoz a Pp. 177.§ (1) bekezdésének megfelelően igazságügyi szakértő kirendelése lenne szükség. A felülvizsgálati eljárásban azonban a Pp. 275.§ (1) bekezdés folytán nincs helye bizonyítás felvételének. Ezért rendelkezett a Kúria a Pp. 275. § (4) bekezdése szerint, nem érintve a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott megállapításokat, a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése mellett az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasításáról.

[15] Az elsőfokú bíróságnak az új eljárás során már csak a perbeli napelem alkotórészi minőségéről kell állást foglalni. Ennek kapcsán a Pp. 3.§ (3) bekezdésének megfelelően tájékoztatnia kell felperest arról, hogy a napelem alkotórészi jellege tekintetében a bizonyítás őt terheli, és az ehhez alkalmas bizonyítási eszköz az igazságügyi szakértő kirendelésének indítványozása. Az eljárást a továbbiakban a felperesi indítvány függvényében kell lefolytatni.

A döntés elvi tartalma

[16] *Az, hogy az adott napelem rendszer az ingatlannak alkotórésze, vagy tartozéka, olyan a perben jelentős tény, amelynek megítéléséhez igazságügyi szakértő kirendelése szükséges.*

Záró rész

[17] A Kúria a Pp. 275. § (5) bekezdése szerint a feleknek a felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét csak megállapította, annak viseléséről a határozatot hozó bíróságnak kell majd döntenie.

[18] A felülvizsgálati kérelmet a Kúria tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2018. február 22.

dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró

Kúria

5

I.Kfv.35.434/2017/4

A kiadmány hiteléről:

tisztviselő