



A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.101/2021/7.

A tanács tagjai: Dr. Darák Péter tanácselnök
Dr. Demjén Péter előadó bíró
Dr. Márton Gizella bíró
Dr. Stefancsik Márta bíró
Dr. Drávecz Margit bíró

A felperes: felperes1
cim

A felperes képviselője: Hajdu és Németh Ügyvédi Iroda
cim1

Az alperes: NAV Fellebbviteli Igazgatósága
cim2

Az alperes képviselője: dr. Csepregi Judit kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat elleni közigazgatási per

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Törvényszék 2020. december 4. napján
kelt 42.K.705.576/2020/9. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 42.K.705.576/2020/9. számú ítéletének a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott indokolási részét megváltoztatja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 100.000 (azaz százezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

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

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 2014. augusztus 4. napján az Európai Unió Bírósága (a továbbiakban: EUB) C-654/13. számon meghozott végzésére (Delphi ügy) hivatkozással az elsőfokú adóhatóság jogelődjénél beadványt terjesztett elő, amelyben 2008. februártól a korlátozó rendelkezések hatályon kívül helyezését követő bevallás esedékességéig terjedő időszakban pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó visszaigénylés késedelmes visszautalása miatt, 48.332.000 Ft összegű kamat kiutalását kérte.

[2] A kérelem kapcsán több eljárást folytatott le az adóhatóság. A jogelőd elsőfokú adóhatóság a 2411620871 iktatószámú határozatával a felperes késedelmi kamat megállapítására irányuló kérelmének részében helyt adott és elrendelte 9.222.000 Ft késedelmi kamat jóváírását és kiutalását. Az alperes e határozatot 2061094351 számú határozatával helybenhagyta. A felperes keresete alapján az alperes a másodfokú határozatát a 2188131935 számú határozatával saját hatáskörben akként módosította, hogy az elsőfokú határozatot megsemmisítette és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte, figyelemmel a Kúria Kfv.I.35.472/2016/5. számú ítéletére.

[3] A felperes 2017. március 31-én újabb kérelmet terjesztett elő, amelyben a kamatszámítási periódust 2005-2011. évek közötti bevallások adattartamával megegyezően kérte figyelembe venni. A megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság a 2147961946 iktatószámú határozatában a felperes javára 2008. február hónaptól 2011. II. negyedévig terjedő időszakra vonatkozó '65 jelű áfabevallásaiban feltüntetett, pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó áfaösszegek késedelmes kiutalása miatt 27.184.000 Ft késedelmi kamatot (alapkamatot) állapított meg, mely összegből 17.962.000 Ft kamat jóváírását és kiutalását rendelte el. Emellett a felperes 2005 december hónaptól 2008. január hónapig terjedő időszakra vonatkozó '65 jelű áfabevallásaiban feltüntetett pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó áfaösszeg késedelmes kiutalása miatti késedelmi kamat (alapkamat) igényét elutasította.

[4] A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2017. július 10. napján kelt 2233817238 számú határozatával az elsőfokú adóhatóság határozatát akként változtatta meg, hogy a felperes által 2008. február hónaptól 2011. II. negyedévig terjedő időszakra

vonatkozóan benyújtott áfa bevallásokban feltüntetett, a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó áfa után járó kamat összegét 27.163.000 Ft-ban állapította meg, amely összegből 17.941.000 Ft jóváírását és kiutalását rendelte el arra tekintettel, hogy 9.222.000 Ft kamat jóváírása és kiutalása már a korábbi eljárás során megtörtént. Emellett az elsőfokú adóhatóság a felperes 2005. december hónaptól 2008. január hónapig terjedő időszakra vonatkozó '65 jelű áfa bevallásaiban feltüntetett, pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó áfa után járó kamat tárgyában meghozott rendelkezését megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasította azzal, hogy a hivatkozott időszak tekintetében az adóhatóság külön eljárásban hozzon döntést.

[5] Az alperes határozata indokolásában hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 2007. december 31. napjáig hatályos 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: régi Áfa tv.) 48. § (1) és (7) bekezdéseire, 48. § (3) bekezdés a) és b) pontjára, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 2008. január 1-től 2011. szeptember 26. napjáig hatályos 186. § (2) bekezdésére, az Áfa tv. jogharmonizációs módosításáról és az adó-visszaigénylés különös eljárási szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvény (a továbbiakban: Mód.tv.) 1. § (1) bekezdésére, 3. §-ára és az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 4. § (1) bekezdés b) pontjára, 164. § (1) bekezdésére, 124/C. § (1) bekezdésére, 124/D. § (1) (3) bekezdésére.

[6] Hivatkozott az EUB C-274/10. számú ítéletében foglaltakra. Kifejtette, hogy a Módtv. a pénzügyi hátrányokért járó kárpótlásról, kamat fizetésről nem rendelkezett. Az EUB C-654/13. számú végzése (Delphi végzés) a kamatfizetéssel összefüggésben értelmezte a 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: HÉA irányelv) 183. cikkét. Az egyes tagállamok belső jogrendjének feladatává tette azon feltételek meghatározását, amelyek között a kamatfizetésre sor kerülhet. Hivatkozott a Kúria Kfv.I.35.472/2016/5. számú ítéletében foglalt jogértelmezésre, így, hogy a kamatszámítás időszaka bevallási periódusok szerint számolandó, és a kamatszámítás kezdő időpontja az adott bevallási határidőt követő nap, záró időpontja pedig a következő bevallási határidő napja. Mind ezek figyelembevételével a kamat mértéke tekintetében az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elveinek a jegybanki alapkamat biztosítása felel meg. Az Art. 37. § (6) bekezdése nem alkalmazandó az ügyben. A kamatszámítás összegszerű alapja és a kamatszámítási időszak a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó áfa után igényelt kamatra vonatkozó jogvitában nem tekinthető egyértelműnek. Az egyenértékűség elvének az Art. 124/C-D. §-aiban meghatározott mértékű kamat felel meg. A kamatszámítás időszaka vonatkozásában, mivel az bevalláshoz kötött, a kezdő időpont a bevallási határidő utolsó napját követő nap vagy későbbi bevallás esetén a beérkezést követő nap, míg a kamatszámítási időszak vége a következő bevallási időszak utolsó napja. Ezért az elsőfokú hatóság a felperes kamatigénye kapcsán a kamat mértékének helyes meghatározásával hozta meg a döntését, de a kamat alapját több időszak tekintetében helytelenül határozta meg, ezért módosította az elsőfokú határozatot. A kamat késedelmes kiutalása miatti további kamatigény (kamatos kamat) tekintetében pedig az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.

A felperes keresete, az alperes ellenkérelme

[7] A felperes keresetében elsődlegesen a jogerős határozat megváltoztatását kérte akként, hogy a felperes részére teljes összegű késedelmi kamat (48.332.000 Ft) megfizetésére kötelezze az alperest az elsőfokú bíróság, másodlagosan az alperesi határozat elsőfokú határozatra is kiterjedő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra történő kötelezését kérte.

[8] Indokolásában előadta, hogy az alperes tényállás tisztázási és indokolási kötelezettségének nem tett eleget, az Art. 124/C-D. §-át és 37. § (6) bekezdését tévesen értelmezte, de a tulajdonhoz való jogának sérelmére is hivatkozott. Az alperes olyan eltérő szabályok alapján határozta meg a felperest megillető kamat mértékét, amely sérti különösen az Európai Unió alapelvei közül a tényleges érvényesülés, az egyenértékűség és az arányosság alapelveit. A Delphi-végzésben foglaltakra utalva kifejtette, hogy a Kúria az alapelvek megsértésével írta elő az Art. 124/C-D. §-aiban foglaltak alkalmazását. A késedelmes kiutalás jogkövetkezményei szerint kellett volna az alperesnek eljárni. Szerinte a kamatot az Art. 37. § (6) bekezdése alapján kellett volna meghatározni a tényállási elemek hasonlósága miatt. Az egyenértékűség elvének a jegybanki alapkamat kétszerese szerinti kamat felel meg. Előzetes döntéshozatali eljárás iránti kérelmet terjesztett elő és kérte a per felfüggesztését.

[9] Az alperes az ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte. Szerinte az egyenértékűség elvének az Art. 124/C-D. § felel meg. Ez következik a Kúria döntéséből is.

[10] A bíróság a per tárgyalását a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság által 4.K.27.134/2017. számon kezdeményezett előzetes döntéshozatali eljárás befejezéséig felfüggesztette, majd az EUB C-13/18. és C-126/18. számú egyesített ügyekben (Sole-Mizo és Dalmandi ügy) ítéletének meghozatalát követően az eljárást folytatta.

[11] A peres felek az EUB döntése alapján, arra tekintettel újabb nyilatkozatot terjesztettek elő.

[12] A felperes kiemelte, hogy az alperes eljárása közösségi jogba ütközik, mivel alacsonyabb áfakamatot állapít meg, továbbá az eredeti esedékességtől 2011. december 6. napjáig terjedő időszakra ellentételezésről nem rendelkezik. A felperes szerint a késedelmi kamat összegét magasabb összegben (piaci hitelkamat) kell kiszámolni. Hivatkozott az EUB döntése alapján a Szegedi Törvényszék által hozott több ítéletre is (101.K.700.602/2020/12, 1.K.700.603/2020/15., 1.K.700.607/2020/14.). Az EUB legalább a piaci hitelkamattal számolt mértékű áfa kamatot tartja a jogszerű és minimális kamat mértékeként. Az EUB ítéletének [49] pontja alapján pedig az Art. 124/C-D. § alkalmazhatósága kizárt. Kifejtette, hogy az áfa kamat mértékének számítására továbbra sincs magyar írott jogszabály, ezért a piaci hitelkamat lehet alkalmas az ellentételezésre. Ezért kérte elsődlegesen a piaci hitelkamat mértékével

meg egyező áfakamat, másodlagosan a mindenkor i jegybanki alapkamat 2 százalékponttal (a továbbiakban: MNB+2%) növelt mértékének megfelelő áfakamat megállapítását. Így a piaci hitelkamat mértékével megegyező áfakamattal számítva 12.427.229 Ft, az MNB+2%-nak megfelelő áfakamattal számolva 6.673.881 Ft-ra való kötelezését kérte alperesnek.

[13] A monetáris értékvesztés kapcsán a 2011. december 6. napja előtti időszakra ellentételezés jár a felperes részére a Sole Mizo és Dalmandi ügy [51] pontjában foglaltak alapján. A kezdőnapja az áfakamat esedékességét követő nap és alapja az adott időszak i áfakamat összege. Szerinte mindez a késedelmi kamaton felül jár a részére. A monetáris értékvesztés az inflációs értékvesztést jelenti, mivel ebben a körben semmilyen ellentételezést nem kapott a felperes az alperestől, ellentételezés nélküli időszak pedig nem lehet. A jelen per tárgyat nem érintő áfakamat után fizetendő késedelmi kamat számítása tekintetében is kifejtette az álláspontját. A monetáris értékvesztés jogcímén a piaci hitelkamat mértékével megegyező áfakamattal számítva 3.084.532 Ft, az MNB+2%-nak megfelelő áfa kamattal számolva 4.877.278 Ft-ra való kötelezését kérte. Amennyiben az ily módon megváltoztatott kereset szerinti összeget nem tartja megállapíthatónak a bíróság, úgy továbbra is kérte a jogerős határozat hatályon kívül helyezését és az alperes új eljárásra kötelezését.

[14] Az alperes a Sole-Mizo és Dalmandi ügyben hozott ítéletet követően előterjesztett kérelmében kérte a per tárgyalásának felfüggesztését az Alkotmánybíróság előtt folyamatban lévő, IV/01999/2017. számon indult eljárásra tekintettel. Utalt a Magyarország 2021. évi központi költségvetésének megalapozásáról szóló 2020. évi LXXVI. törvény (a továbbiakban: Módtv5.) 109. §-ával beiktatott, az Art. 195. §, 196. § (1) és (6) bekezdését és 197. § (3) bekezdését módosító rendelkezéseire, valamint az annak alapján beiktatott, az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: új Art.) 274/G. § (1) bekezdésében foglaltakra. Szerinte a monetáris értékvesztést is magában foglalja a módosítást követően megállapított kamatmérték. A piaci hitelkamat megállapíthatóságát alaptalannak találta, mivel egyéb hitel is létezik, amely változó kamatozású. A felperes az EUB ítéletét félreértelmezte, további kamat monetáris értékvesztés címén a felperesnek nem jár. Az EUB ítélete kapcsán kifejtette, hogy a monetáris értékvesztés kártérítés jellegű, a kár bekövetkezését, valamint az okozati összefüggést a felperesnek kell bizonyítania.

Az elsőfokú bíróság ítélete

[15] Az elsőfokú bíróság az alperes jogerős határozatát - a keresettel érintett részben - az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. A tényállás-tisztázási és indokolási kötelezettség megsértésére vonatkozó kereseti támadásokat alaptalannak ítélte. A Sole-Mizo és Dalmandi ügyben hozott ítélet 75.1. pontja alapján kifejtette, hogy az EUB az uniós jogba ütközőnek találta az ésszerű határidőt meghaladóan visszatartott levonható Héa tekintetében fennálló fizetések után járó kamatok kiszámítására vonatkozó nemzeti szabályozást és a monetáris értékvesztés szabályozásának hiányát is. Az uniós jogot sérti az Art. 124/C-D. §-iban szabályozott nemzeti jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékű kamat alkalmazása, valamint az is sérti az uniós jogot, hogy nem állapított meg a tagállami szabályozás semmilyen ellentételezést a bevállási időszakot

követően a tényleges kifizetésig terjedő időszakra a kamatok után. Ezért az Art. 124/C-D. § rendelkezéseit az eljárás során figyelmen kívül kell hagyni.

[16] A kamat időszakai és annak kezdő és záró időpontja tekintetében a felek között nem volt vita. A felperes elsődlegesen piaci hitelkamat, másodlagosan az MNB+2% mértékű, a Mód.tv.5-ben meghatározott kamat megállapítását kérte. A kamat megállapításának feltételeinek kialakítása a tagállam feladata. A felperes piaci kamatmértékkel összefüggésben több számítási módot is bemutatott, azonban az azt jelentené, hogy a piaci kamat meghatározása a bíróságok részére olyan feladatot róna, amely végső soron az egyes ügyekben más-más mértékű kamat megállapításához vezethetne. Így a bíróság jogalkotói hatáskört vindikálna magának, amely ellentétes a jogbiztonság elvével és a bíróságnak az Alaptörvény 28. cikkében meghatározott kötelezettségével. Ezért nem lehet egyértelműen meghatározni, hogy mely hitelintézeti kamat felelne meg a Sole-Mizo és Dalmandi ügyben hozott ítéletben foglalt reparációs kötelezettségnek, mivel a felperes által is figyelembe veendő piaci hitelkamat mellett létezik egyéb olyan változó kamatozású hitel is, melynek figyelembevétele jogbizonytalanságot eredményezne. Ezért a felperes piaci hitelkamatra vonatkozó álláspontja alaptalan. Vizsgálta, hogy az MNB + 2% mértékű kamatmegállapítás az EUB döntésnek megfelel-e. Álláspontja szerint a jogszabálmódosítással beiktatott új Art. 274/G. §- megfelel az EUB döntésében megfogalmazott rendelkezésnek.

[17] Hangsúlyozta, hogy az áfakamat, illetve a monetáris értékvesztés nem egy időszakra vonatkozóan illeti meg az adózókat. Az áfakamat ugyanis bevallási időszakhoz kapcsolódik, míg a monetáris értékvesztés időszaka a tényleges kifizetésig terjedő időszakot jelenti. Mivel az egyes időszakok között átfedés a fentiek okán nincs, így a reparáció a tényleges kifizetésig kell, hogy a felperest megillessen. Az elsőfokú bíróság a Mód.tv. 5-tel megállapított MNB + 2% mértékű kamatfizetését tartotta elfogadhatónak. Előírta az új eljárásra, hogy a felperes kérelmét ismételten meg kell vizsgálnia az adóhatóságnak és a Mód. tv. 5. alapján meghatározott MNB+2% kamatmérték figyelembevételével kell kiszámítani a felperest megillető áfakamat és a monetáris értékvesztés összegét a tényleges kifizetésig. A per tárgyalásának az Alkotmánybíróság előtti alkotmányjogi panasz elintézéséig történő felfüggesztésére irányuló kérelmet alaptalannak tartotta.

A felülvizsgálati kérelem és az ellenkérelem

[18] Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel érintett részének hatályon kívül helyezését és a jogszabályoknak megfelelő új ítélet meghozatalát - amellyel a felperes keresetét a monetáris értékvesztés kapcsán elutasítja a Kúria - kérte. Másodlagosan kérte a jogerős ítélet alperes által vitatott jogszabálysértő rendelkezésének hatályon kívül helyezése mellett az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új ítélet meghozatalára történő kötelezését.

[19] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a polgári perrendtartás szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: régi Pp.) 164. § (1) bekezdését, 221. § (1) bekezdését, valamint 215. §-át, illetve az Európai Unió Működéséről szóló Szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 267. cikkét és az uniós alapelveket, különösen a tényleges érvényesülés és az adósemlegesség elvét. Rögzítette, hogy nem vitatja az elsőfokú bíróság ítéletének a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó áfa után járó kamat (alapkamat) kapcsán tett megállapításait, de vitatja a monetáris értékvesztés címén további alperest terhelő kamatmegállapítási és fizetési kötelezettség előírását.

[20] Az EUB Sole-Mizo Zrt. és Dalmandi Zrt. egyesített ügyeiben hozott ítéletének helyes értelmezése szerint, ha teljesül az a feltétel, hogy a kamat mértéke a piaci kamatnak megfelelő és az adózó minden időszakra kapott, amelyre jogosult, a nemzeti gyakorlat a jelen ügyben már nem ütközhet uniós jogba a monetáris értékvesztés miatt. Az EUB C-274/10. számú ítéletét megelőzően nem volt ismert, hogy a közösségi jogba ütközik az ezen a jogcímen történő áfa visszatartása, az emiatt keletkezett, az adóhatóságot terhelő kamatfizetési kötelezettség esedékessége, az ítélet keltét megelőző időpont nem lehet.

[21] Nem vitatottan a kamat alapjául szolgáló összegek meghatározása igazodik a felperes bevallási időszakaihoz tekintve, hogy csak a bevallások tartalmaznak adatot a visszatartott áfa összegére vonatkozóan. Ebből azonban nem lehet azt a következtetést levonni, hogy az adóhatóságnak 2011. július 28. napját követően ismertté vált kamatfizetési kötelezettsége, ezt megelőzően több érve visszamenően az egyes bevallási időszakokhoz kapcsolódó esedékességgel keletkezett. A számítási mód egy változó összegű tőketartozás utáni kamatszámítás, mely a tőkeösszegek időszakonkénti változása miatt nem jelenti a kamat időszakonkénti esedékessé válását. A bevallások időszakok szerinti kamatszámítás csak egy technikai számítás és szükségszerűség, melyet az áfa adónem mechanizmusa a „megfizetettségi feltétel” miatti görgetés indokolt. A Módtv. az EUB C-274/10. számú ítéletének megfelelően módosította a vonatkozó jogszabályi rendelkezést. Ennek értelmében a felperes a 2011. II. negyedévre benyújtott bevallásában szerepeltetett utoljára pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó általános forgalmi adót, mint következő időszakra átvihető követelést. A felperes az áfa visszaigénylését már a módosított Áfa tv. előírásai alapján 2011. október 20. napján benyújtott, 2010. III. negyedévére vonatkozó áfa bevallásában érvényesítette.

[22] Az EUB a C-654/13. számú végzésében (Delphi-végzés) megállapította, hogy a vonatkozó uniós szabályozás hiányában a nemzeti jog feladata, hogy meghatározza a kamatok kifizetésére vonatkozó szabályokat. A Kfv.I.35.472/2016/5. számú ítéletében a Kúria megállapította, hogy a kamat igényléséhez való jog a Mód.tv. hatályba lépésének napján nyílt meg. A felperes innentől számolva az elévülési időn belül mindazt a kamatot jogosult követelni, amely a visszatartott áfára jut. Erre az esedékességre tekintettel pedig nem értelmezhető az áfakamatok eredeti esedékességeitől a 2011. december 6. napjáig terjedő időszakra megállapított monetáris értékvesztés. Abból a körülményből, hogy a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó áfa után járó alapkamat esedékessége értelemszerűen a tőkeösszeggel történő elszámoláshoz igazodik, nem következhet olyan értelmezés, hogy a kamat után monetáris értékvesztés címén visszamenőlegesen külön tételként plusz kamat jár. Felperes részére az áfakamat kifizetése 2017. december 19-én teljes egészében megtörtént, az

áfakamat után a felperes 2011. december 6. és a tényleges kifizetés időpontja közötti időszakra a régi Art. 37. § (6) bekezdése szerinti, a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő mértékű kamatos kamatot kapott. Ez a kamat megfelel az EUB azon elvárásának, amely az adóalany számára az idő múlása miatt okozott monetáris értékvesztés kompenzálására szolgál.

[23] Az EUB ítélet által meghatározottan a kamatfizetési kötelezettség feltétele a felperesnél fennálló gazdasági teher. Az EUB Sole-Mizo és Dalmandi egyesített ügyekben hozott ítéletének 33-51. pontja, illetve az Európai Bizottság kontra Magyar Köztársaság ügyében hozott EUB C-274/10. számú ítéletének elemzése alapján rögzítette, hogy a magyar jogszabály csak azon összegek tekintetében utasította el az adózók részére a kiutalást, melyet az adózó nem fizetett meg a szállítónak, ugyanakkor mégis levonásba helyezett. Mivel nem fizette ki az összeget, így rendelkezésre kellett állnia, így semmilyen szempontból nem tekinthető gazdasági tehernek, hogy ezen összeg nem kétszeresen állt a rendelkezésére. A monetáris értékvesztés jogcímén történő kamatfizetés jogalapja is kérdéses, hogyha figyelembe vesszük azt, hogy a jogosulatlanul visszatartott adóösszegek által jelentett gazdasági terhet kellene ellensúlyoznia a monetáris értékvesztésnek. Felperes pedig olyan gazdasági teherre, veszteségre azaz kárra, ami őt az áfakamat rendelkezésre nem állása okán érte, nem hivatkozott. Vizsgálni kell, hogy a felperesnek volt-e egyáltalán szüksége forrás bevonására figyelemmel arra, hogy a felperes a beszerzéseknek adót is tartalmazó ellenértékét a szállítójának nem fizette meg, kiadásként, forrásigényként nem merült fel. A Ptk. és bírói gyakorlat alapján a tagállamokat terhelő kártérítésnek is arányosnak kell lennie az elszenvedett kárral. A kártérítésjellegű ellentételezéseknel, amilyen a monetáris értékvesztés is, szükséges a kártérítés szempontjából releváns tények bizonyítása. Ezért a jogvita eldöntése semmiképpen sem tekinthető tisztán jogkérdésnek.

[24] A Sole-Mizo és Dalmandi egyesített ügyekben hozott ítélet 61-69. pontjaiban kifejtettek szerint nem ellentétes a tényleges érvényesülés elvével, ha az adóhatóság a kamatos kamatot az ügyintézési határidő lejártától és nem pedig az ezen túlfizetés keletkezésének időpontjától kezdődően alkalmazza. Az adóhatóság a monetáris értékvesztés időszakával megegyező időtartamra már utalt a felperes részére a kamat után kamatot, ezért a felperes vonatkozásában nem valósul meg az EUB ítéletében rögzített azon sérelmezett körülmény, miszerint lenne olyan időszak, amikor az adózó ne kapott volna semmilyen ellentételezést, kamatot a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó áfa után járó kamatra. További kamatra a felperes már nem jogosult. Amennyiben a kamatos kamaton túl monetáris értékvesztés címén további kamatot kellene fizetni a felperes részére, ugyanazon lefedett időszakra a felperes két jogcímen is kapna kamatot ugyanazon kamatalap után.

[25] A felperes a felülvizsgálati ellenkérelmében az elsőfokú bíróság ítéletének hatályában történő fenntartását kérte. Leszögezte, tényként kell elfogadni, hogy az értékvesztésre tekintettel az áfakamat jogosultját ellentételezés illeti meg, ráadásul a peres eljárás során kétséget kizáróan bizonyította, hogy monetáris értékvesztés jogcímén az EUB döntéséből fakadóan további ellentételezés illeti meg. A monetáris értékvesztés jogcímén fizetendő reparáció nem olvadhat bele az áfakamatba, illetve az nem szankciós, hanem objektív jellegű ellentételezés. Köztudomású tény, hogy a vonatkozó időszakban pénzromlás

következett be, így az áfakamat kevesebb értékkel bír a tényleges kiutalás időpontjában. Az ítélet ezért e körben is helyes következtetéseket tartalmaz.

A Kúria döntése és jogi indokai

[26] A felülvizsgálati kérelem alapos.

[27] A régi Pp. 271. § (2) bekezdése értelmében a jogerős ítélet felülvizsgálatát a fél jogszabálysértésre hivatkozással kérheti. A felülvizsgálati eljárásban a Kúria azt vizsgálja, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben megjelölt körben jogszabálysértő-e. A régi Pp. 275. § (1)-(4) bekezdése alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozatot a rendelkezésre álló iratok alapján a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül. Bizonyítás felvételének nincs helye.

[28] A Kúria hangsúlyozza, hogy a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata nem teljes körű, nem korlátlan, annak irányát és kereteit a felperes keresete jelöli ki, hiszen a Pp. 3. § (2) bekezdése értelmében a bíróság – a törvényi kivételektől eltekintve – a felperes kérelméhez kötve van.

[29] Az EUB a Sole-Mizo és Dalmandi egyesített ügyben hozott ítéletére figyelemmel a jogalkotó módosította az új Art. kamatelszámolásra vonatkozó szabályait. A Módtv5. 109. §-ával beiktatott, az új Art. 274/G. §-a, amely szerint az áfakamat összege a mindenkorijegybanki alapkamat 2% ponttal növelt mértékével egyezik meg és az áfakamat után az Art. 37. § (6) bekezdésének alkalmazásával kell megállapítani a késedelmi kamatot. A módosítás 2020. július 15. napjától hatályos.

[30] A Sole-Mizo és Dalmandi egyesített ügyben hozott ítélet az elsőfokú peres eljárás alatt került meghozatalra. Az EUB ezen döntése alapján - az elsőfokú bíróság felhívására - a felperes kereseti kérelmét az EUB döntéséhez igazította, módosította.

[31] Az elsőfokú bíróság ítéletében nem csupán az eredeti kereseti kérelem tárgyában, hanem a Sole-Mizo és Dalmandi egyesített ügyben hozott ítéletet követően előterjesztett felperesi kérelemről döntött. A bíróság azonban a fentiekben már kifejtettek szerint kizárólag a kereseti kérelem keretei között és az alperesi határozatban foglaltak alapján dönthet a keresetről, olyan indokok és kérelmek alapján, amelyek abban nem szerepelnek, nem foglalhat állást annak jogszerűségéről. Emiatt tévedett az elsőfokú bíróság, amikor az EUB ítéletére és a nemzeti jogban eszközölt jogszabálmódosításra figyelemmel elemezte a

felperesnek a per folyamán előterjesztett, a többletigényre (monetáris értékvesztés) vonatkozó kérelmét.

[32] Az elsőfokú bíróság részéről a helyes megoldás az lett volna, ha az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően a Sole-Mizo és Dalmandi egyesített ügyben hozott ítéletre, valamint a megváltozott felperesi kereseti kérelemre tekintettel helyezi hatályon kívül, továbbá a teljes, most már megváltoztatott kérelem elbírálását írja elő a hatóság számára és a monetáris értékvesztés vonatkozásában az érdemi állásfoglalást és előírást mellőzi. Ugyanis azzal, hogy teljes körűen, a korábban el nem bírált kérelem tárgyában iránymutatást adott az új eljárásra, vagyis érdemben állást foglalt e körben is, megfosztotta az adóhatóságot is attól, hogy álláspontját részletesen, jogszabályokkal alátámasztva kifejtve, e kérelem vonatkozásában is határozatot hozzon, de csorbította a felperes jogorvoslathoz való jogát is, hiszen az elsőfokú bíróság volt az az első fórum, amely a megváltoztatott kérelemről elsőként döntött. Ezzel lényegében átvette a hatóság feladatát.

[33] Az alperes felülvizsgálati kérelme kizárólag a jogerős határozatnak a monetáris értékvesztésre vonatkozó indokolását vitatta, ezért a Kúria az elsőfokú bíróság ítéletének indokolását a régi Pp. 275. § (4) bekezdése alapján akként változtatta meg, hogy azt a vitatott körben mellőzi, az ítélet indokolását egyebekben nem érinti.

[34] A Kúria a felülvizsgálati kérelemmel érintett körben előírja az adóhatóságnak, hogy az új eljárásban a felperes monetáris értékvesztésre vonatkozó kérelmét el kell bírálnia.

A döntés elvi tartalma

[35] *A peres eljárás folyamán meghozott EUB döntésre figyelemmel előterjesztett kereseti kérelem módosítás alaposságáról a bíróság elsőként nem dönthet, mert ezzel a hatóság hatáskörét vonja el. A hatóság új eljárás keretében vizsgálhatja a megváltoztatott felperesi kérelem alaposságát.*

Záró rész

[36] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a régi Pp. 274. § (2) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

[37] A Kúria a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperest a 32/2003. (VIII.22.) IM rendeletben foglaltak alapján felülvizsgálati perköltség megfizetésére az alperes részére.

[38] A feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján a felperesnek kell megfizetnie, ennek összegét az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 39.§ (3) bekezdés d.) pontja és 50. § (1) bekezdése határozza meg.

[39] Az ítélet ellen a Pp. 271. § (1) bekezdés e) pontja alapján nincs helye felülvizsgálatnak.

Budapest, 2021. szeptember 23.

Dr. Darák Péter s.k.
a tanács elnöke

Dr. Demjén Péter s.k.
előadó bíró

Dr. Márton Gizella s.k.
bíró

Dr. Stefancsik Márta s.k.
bíró

Dr. Drávecz Margit s.k.
bíró