



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.204/2024/7.

A tanács tagjai: Dr. Kurucz Krisztina a tanács elnöke
Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit előadó bíró
Dr. Vitál-Eigner Beáta bíró
Dr. Horváth Tamás bíró
Dr. Rák-Fekete Edina bíró

A felperes: felperes
cím1

A felperes képviselője: DLA Piper Posztl, Nemescsói, Györfi-Tóth és Társai Ügyvédi Iroda
eljáró ügyvéd: Dr. Posztl András ügyvéd
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: Dr. Rafai Andrea kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat száma: Fővárosi Törvényszék 2024. május 17.
napján

kelt 104.K.700.111/2024/10. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 104.K.700.111/2024/10. számú ítéletének a felperes részéről a elsőfokú adóhatóságánál 2022. december 30-án előterjesztett kérelem 3. pontját elbíráló 1750201899 számú elsőfokú és 1710541577 számú másodfokú adóhatározatrészek jogszerűségét vitató keresetrészre vonatkozó részét megváltoztatja, a kérelemrész tekintetében az alperes végzését - az elsőfokú végzésre is kiterjedően - megsemmisíti, az elsőfokú közigazgatási szervet új eljárás lefolytatására, az el nem bírált kérelemrész elbírálására kötelezi, az ítélet egyéb rendelkezéseit hatályában fenntartja.

A felek felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségeiket maguk viselik.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak az esedékesség napjáig 35.000 (azaz harmincötezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állami adó- és vámhivatal által közzétett illetékbevételei számlára. A fizetendő illeték ezen ítélet jogerőre emelkedését követő 60. napon válik esedékessé, a fennmaradó 35.000 Ft (azaz harmincötezer) forint felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 2012-ben alkatrészek elkészítésére kapott megrendelést az megrendelőtől (a továbbiakban: Megrendelő). A 2014-ben elkészült első 25 db tesztalkatrészt a Megrendelőnek leszállította, erről 2014. decemberében számlákat állított ki 2014. áprilisi és júliusi teljesítési időpontokkal. 2015. januárjában bevallásának a 2014. év áprilisi, júliusi időszakát önellenőrizte, fizetendő adója növekedését és önellenőrzési pótlékot vallott.

[2] Megrendelő a felperes 2014-ben kiállított számláit nem fogadta be arra hivatkozva, hogy a tesztelés befejezéséig nem volt jogosult számla kiállítására, majd 2016-ben a tesztalkatrészeket jóváhagyta, a 2016. évben ismételt kiállított felperesi számlákat befogadta.

[3] A elsőfokú adóhatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2014. január 1. napjától 2015. december 31. napjáig terjedő időszakra a felperesnél általános forgalmi adó (áfa) adónemben adóellenőrzést végzett, mely a 2019. február 18-án véglegessé vált 4846392027 számú határozattal megállapítás nélkül zárult.

[4] A felperes 2020. december 18. napján 1465 számú nyomtatványon 2014. április, július és december hónapokra önellenőrzést nyújtott be (a továbbiakban: 2020. évi önellenőrzések), melyeket az elsőfokú adóhatóság 2020. december 22. napján kelt 6421713102, 6411714256 és 6440047437 számú határozataival elutasított azzal az indokolással, hogy az ellenőrzés megkezdésétől a vizsgálat alá vont adó önellenőrzéssel nem helyesbíthető.

[5] A felperes 2021. január 19-én az önellenőrzést elutasító határozatokkal szemben fellebbezést terjesztett elő. Az alperes 2021. március 2. napján kelt 6422290330 és 6440623484, továbbá 2021. március 8-án meghozott 6450672027 számú határozataival az elsőfokú határozatokat helyben hagyta.

[6] Felperesnek az adóhatározatokkal szemben előterjesztett keresete folytán eljáró Fővárosi Törvényszék (a továbbiakban: elsőfokú bíróság) 108.K.704.058/2021/17. számú ítéletével a másodfokú határozatokat - az elsőfokú határozatokra is kiterjedően - megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Indokolása szerint a felperes önellenőrzési kérelmeit arra hivatkozással, hogy ellenőrzéssel lezárt időszakra vonatkoznak, elutasítani nem lehet.

[7] A megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság 2022. május 26-án kelt 6454944065/2022/NAV, 6444945306/2022/NAV számú határozataival (a továbbiakban: elsőfokú határozatok) a felperes 2014. április, illetve július hónapra benyújtott, önellenőrzésnek minősülő bevallásait az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 54. § (6) bekezdése és 202. § (1) bekezdése alapján elévülésre hivatkozással elutasította, a 2014. decemberre önellenőrzésként benyújtott bevallásáról határozatot nem hozott.

[8] A felperes 2022. június 10-én előterjesztett fellebbezése folytán az alperes 2022. július 22. napján kelt 6417207220, illetve 6427222086 számú határozataival az elsőfokú határozatokat helyben hagyta, mely döntések véglegessé váltak, azokkal szemben a felperes nem gyakorolta a keresetindítás jogát.

[9] A 2014. április és július hónapokra felperes 2022. december 30-án egymás után kettő alkalommal is megkísérelt önellenőrzést benyújtani, a nyomtatványokat azonban az adóhatóság informatikai rendszere nem fogadta be.

[10] Ezt követően felperes 2022. december 30-án a 2014. április és július hónapokra önellenőrzési kérelmet (a továbbiakban: 2022. évi kérelem) terjesztett elő.

A kérelem 1. pontjában ismertette az ügy háttérét, a 2. pontban előadta, hogy a 2020-as önellenőrzésre tekintettel az Art. 203. § (2) bekezdése alapján az adómegállapításhoz való jog elévülése megszakadt, és 2020. decemberében újra kezdődött. Utalt az Európai Unió Bírósága (a továbbiakban: EUB) joggyakorlatára, a C-533/16. számú döntésre, az Európai Unió Tanácsának 2006. november 28-i 2006/112/EK Irányelvére (a továbbiakban: HÉA Irányelv).

A 3. pontban az ÁFA visszatérítési igényét és annak jogi alapját ismertette (másodlagos kérelem). Hangsúlyozta az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: ÁFA tv.) 55. § (2) bekezdésében foglalt feltételek maradéktalan teljesülését, hivatkozott az EUB és a Kúria joggyakorlatára. Kérte a visszatérítési igényt az önellenőrzési bevallásban foglaltak figyelembevételével orvosolni, az Art. 202. § (1) bekezdés első mondata, az elévülés megállapítása esetén a kérelem megvizsgálását az Art. 202. § (1) bekezdés második fordulója, az Art. 6. § (3) bekezdése alapján.

[11] Az elsőfokú adóhatóság 1750201899 számú végzésével a felperes 2022. évi kérelmét az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 48. § e) pontja alapján visszautasította, mivel annak tartalma megegyezett az első-, és másodfokú adóhatóság által érdemben már elbírált 2020. évi önellenőrzésekkel.

[12] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2023. október 20-án kelt 1710541577 számú végzésével az elsőfokú végzést helybenhagyta.

[13] Indokolása szerint a jogorvoslati eljárás során nem az elévülés bekövetkezését kellett vizsgálnia, hanem azt, hogy a 2020. évi önellenőrzések és a 2022. évi kérelem között fennáll-e az ügyszakosság. Megállapította, hogy a két önellenőrzési kérelem tartalma azonos, ugyanazon célra irányult, az elsőfokú hatóság döntése jogszerű.

A felperes keresete, az alperes védjegye

[14] A felperes keresetében (1. pont) az alperes végzésének - az elsőfokú végzésre is kiterjedő - megsemmisítését és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására, kérelme érdemi elbírálására kötelezését kérte, a 2. pontban az egyéb kérelmeit, a 3. pontban az ügy hátterét, az adóhatósági eljárást ismertette. Keresetlevele 4. pontjában jogi álláspontját fejtette ki: az Áfa visszatérítési kérelmének visszautasításával az Air. 48. § e) pont sérült, mivel ügyszakosság a 2020. évi önellenőrzések és a 2022. évi kérelem között nem áll fenn. Utalt a Kúria Kfv.35.357/2020/6. és a BH2023.108. számú eseti döntéseire. Az alperes jogértelmezése sérti az Air. 1. §-ában foglalt legalitás elvét, a 4. § szerinti egyedi elbírálás elvét, a 44. §-át, az Art. 54. § rendelkezéseit, mivel nem tett különbséget az Air. 44. §-a szerinti kérelem és az Art. 54. §-ban szabályozott önellenőrzés jogintézménye között. A másodfokú hatóság az Air. 73. § (1) bekezdés b) pontjával ellentétben az Art. 202. § (1) bekezdés második fordulatra alapított külön kérelmről nem hozott döntést, az Air. 73. § c) pontját, továbbá a HÉA Irányelv rendelkezéseit, különösen a 90., a 203. cikkeket, az uniós jog tényleges érvényesülésének elvét, az egyenértékűség elvét, az EUB által lefektetett elveket figyelmen kívül hagyta.

[15] Az ügyszakosság hiányával összefüggésben hivatkozott arra is, hogy az adóhatóságtól a 2020. évi önellenőrzések részeként kiutalást nem kért, míg a 2022. évi kérelemben az Air. 6. § (3) bekezdése alapján már a teljes összeg kiutalását igényelte. Emellett a 2020. évi önellenőrzések és a 2022. évi kérelem benyújtása között az Áfa tv. rendelkezései módosultak, 2021. január 1-től a 257/J. § beiktatásra került. A per első tárgyalásán pontosított kérelmében az Áfa tv. 257/J. § helyett a 257/K. §-ra hivatkozott.

[16] Az alperes védjegyében a végzésében foglaltak fenntartásával a kereset elutasítását kérte. Álláspontja szerint az Air. 48. §-a alkalmazása szempontjából nem releváns, hogy felperes önellenőrzési formanyomtatványon vagy szöveges beadványban nyújtja be ugyanazon összeg visszaigénylése iránti kérelmét. Annak van jelentősége, hogy visszatérítés iránti kérelmet a 2020. évi önellenőrzésekben és a 2022. évi kérelemben is a 2014. április és július hónapra vonatkozó ugyanazon Áfa összegre terjesztett elő. Az ügyszakosság megállapítható függetlenül attól, hogy az alapkérelmen felül a felperes milyen további kérelmeket terjesztett elő. A döntés nem sérti az Air. 73. § (1) bekezdés b) pontját amiatt, hogy az Art. 202. § (1) bekezdés második fordulatára szerinti költségvetési támogatás igényléséhez, a túlfizetés visszaigényléséhez való jog elévülésére vonatkozó kérelmről nem hozott érdemi döntést, mert a 2022. évi kérelem érdemi vizsgálatára – a visszautasítási ok fennállása miatt – nem került sor. Az Áfa tv. 257/J. §-a szerinti különös adóvisszatérítés iránti eljárás csak arra irányuló kifejezett kérelem alapján folytatható le, illetőleg azonban a felperes nem terjesztett elő.

Az elsőfokú bíróság ítélete

[17] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[18] Indokolása szerint az Air. 48. § e) pontjának alkalmazása szempontjából irreleváns, hogy felperes az áfa visszaigénylésre irányuló kérelmét első alkalommal az Art. 54. §-ában szabályozott önellenőrzésként, második alkalommal az Air. 44. §-a szerinti kérelemként terjesztette elő. Jelentősége annak van, hogy az adóhatóság a korábban benyújtott 2020. évi önellenőrzéseket érdemben elbírálta, a fellebbezés folytán eljáró alperes az elutasító határozatokat helybenhagyta. A végleges másodfokú határozatok ellen a felperes keresetet nem terjesztett elő, így az Air. 48. § e) pontja szerinti feltétel teljesült. A Kúria felperes által hivatkozott Kfv.35.357/2020/6. számú ítéletét és a BH2023. 108. számú eseti döntést a tényállás eltérése okán nem értékelte alkalmazhatónak.

[19] Megállapította, hogy felperes sem vitatta, a 2020. évi önellenőrzésekben, a 2022. évi kérelemben egyaránt a 2014-es számlák alapján a 2014. április és július időszakokra bevallott és befizetett áfa-t igényelte vissza azonos időszakra, azonos számlák alapján, azonos összegre, tehát a 2022. évi kérelem a 2020. évi önellenőrzésekkel azonos tartalommal került benyújtásra, az elbírálás során alkalmazandó jogszabályokban sem történt változás.

[20] Nem fogadta el felperesnek az Áfa tv. 257/K. §-ára, a 2021. január 1-től új szabályként beiktatott különös adóvisszatérítésre hivatkozását, mely csak az adóalany erre irányuló kérelme alapján bírálható el. A felperes ilyen kérelmet nem terjesztett elő, a 2022. évi kérelmében erre nem hivatkozott, így az Áfa tv. 257/K. §-ára, „mint lehetséges eszköz” alkalmazására nem kerülhetett sor.

[21] Nem vitatta, hogy felperes a 2022. évi kérelmében másodlagos kérelmet is előterjesztett, melyet az adóhatóság nem bírált el, e kérelem a 2020. évi önellenőrzésekben nem volt. Rögzítette, hogy alperes az Air. 48. § e) pontja szerinti feltétel fennállását állapította meg az alapkérelem (áfa visszaigénylés) tekintetében, így a 2022. évi kérelem visszautasítása jogszerű volt, melyet nem befolyásol a másodlagos kérelem érdemi elbírálásának mellőzése. Az alperes végzése tartalmazza a 2022. évi kérelemről hozott döntést, ezzel az Air. 73. § (1) bekezdés b) pontjában foglaltaknak eleget tett függetlenül attól, hogy a végzés rendelkező részében erre nincs utalás - [26]-[27] bekezdések -. A másodfokú végzés a felperes hivatkozásával szemben az ügyszabályosság fennállásának vizsgálatáról indokolást tartalmaz, a felperes nem jelölte meg, hogy melyek azok az érvek, amelyeket az alperes figyelmen kívül hagyott, így az Air. 73. § c) pontja sérelmét nem állapította meg.

[22] A felperes által hivatkozott alapelvi sérelmekkel összefüggésben (Air. 1. §, 4. §) utalt a Kúria EBH 2015.K40 számú elvi döntésére, hangsúlyozva, hogy alperes eljárásában az irányadó alapelveket a tételes jogszabályi rendelkezésekre vetítve vizsgálta, alapelvi jogsértés nem volt megállapítható. Mivel a 2022. évi kérelmet érdemi vizsgálat nélkül visszautasító döntés jogszerű volt, az alperes helyesen járt el akkor, amikor az elévüléssel kapcsolatos, az Art. 202. § (1) bekezdésére, Áfa tv. 55. §-ára, HÉA Irányelvre és az EUB joggyakorlatára vonatkozó felperesi hivatkozásokat nem vizsgálta, azokat a perben az elsőfokú bíróság sem vizsgálhatta.

A felülvizsgálati kérelem, ellenkérelem

[23] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletnek elsődlegesen a megváltoztatását, az alperes végzésének - az elsőfokú végzésre is kiterjedő - megsemmisítését, az elsőfokú adóhatóság új eljárásra, a 2022. évi kérelem érdemi elbírálására kötelezését, másodlagosan a Kp. 121. § (1) bekezdés *a)* pontja alapján a hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására, új határozat hozatalára utasítását kérte.

[24] Változatlanul vitatta az ügyszabályság fennállását, mivel a 2020. évi önellenőrzések az Art. 54. §-ában szabályozott 1465-ös formanyomtatványon, míg a 2022. évi kérelem az Air. 44. §-a szerint E-papír szolgáltatáson lettek benyújtva, így mind formailag, mind tartalmilag eltérnek egymástól. Az Air. 44. § (1) bekezdésében meghatározott kérelem fogalomra, az Art. 9. §-ára utalva előadta, hogy az önellenőrzés az önadózáshoz kapcsolódó adózói jog, csak szűk körben korlátozható, kérelemnek nem tekinthető. A kérelem kifejezetten az adóhatóság eljárását, döntését, a hatósági aktus megvalósítását igényli, az önadózás keretében az adózó maga teljesíti az adóbevallását, így számára lehetőséget kell biztosítani arra, hogy a téves adatokat tartalmazó bevallását módosítsa. Az önellenőrzéssel az adózó olyan helyzetbe kerül, mintha a kötelezettségét az eredeti esedékességgel jogszerűen teljesítette volna, így az nem minősül kérelemnek. Az Air. 48. § *e)* pontja szerinti visszautasítás feltétele, hogy az adózó ügyszabályság mellett kettő kérelmet terjesszen elő. A 2022. évi kérelmében kifejezetten kérte az Art. 6. § (3) bekezdése szerinti elbírálást, a 2020. évi önellenőrzések nem tartalmaztak erre utalást, így ebből az okból sem állapítható meg az ügyszabályság.

[25] A már hivatkozott Kfv.35.357/2020/6. számú kúriai és BH 2023.108. számú eseti döntések tartalmazzák, hogy az adóbevallás nem kérelem, így az adóbevallásra benyújtott önellenőrzés sem minősül annak, mivel célja a bevallásban szereplő adatok helyesbítése.

[26] A polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 346. § (4)-(5) bekezdéseivel ellentétben az ítélet indokolásában hiányos az érdemi rendelkezést alátámasztó és bemutatató jogi indoklás, továbbá nem tartalmazza azokat az okokat, amelyek miatt eltért a Kúria Bírósági Határozatok Gyűjteményében (BHGY) közzétett határozatától, nem ismerteti részletesen annak indokait, hogy milyen eltérések alapján mellőzte a hivatkozott döntésekben foglalt elvi következtetések perbeli ügyre értelmezését, mely hiányosságok az ügy érdemére kiható súlyos jogszabálysértésnek minősülnek.

[27] A 2022. évi kérelme szerint, ha az áfa visszatérítési kérelmét az elsőfokú adóhatóság az Art. 202. § (1) bekezdésére alapítottnak, elévülés miatt nem tudja teljesíteni, úgy azt az Art. 6. § (3) bekezdése alapján a költségvetési támogatás igénylésére, a túlfizetés visszaigénylésére vonatkozó szabályok alkalmazásával bírálja el. Sem az elsőfokú adóhatóság, sem az alperes nem vizsgálta ezt a kérelmet, a közigazgatási döntések erre vonatkozóan nem tartalmaznak rendelkezéseket. Az elsőfokú bíróság, habár észlelte a másodlagos kérelem elbírálatlanságát, azt - az Air. 73. § (1) bekezdés *b)* pontjával ellentétben - jogszerűnek minősítette és a jogszabálysértő állapot kiküszöböléséhez szükséges intézkedéseket nem tette meg.

[28] A jogerős ítélet jogszabálysértő módon mellőzte az Air. alapelveiben megnyilvánuló követelmények perbeli ügyre alkalmazását, mivel az alapelvek alkalmazását és érvényesülési körét szűken határozta meg, alapelvi jogsértést nem állapított meg, az Air. 48. § e) pontja nem olyan szabály, amely az Air. 1. § és 4. § rendelkezéseinek alkalmazását teljes egészében kizárná.

[29] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte. Álláspontja szerint az Air. 48. §-ának alkalmazása szempontjából nem releváns körülmény, hogy a felperes önellenőrzési formanyomtatványon vagy szöveges beadványban nyújtja be ugyanazon összeg visszaigénylése iránti kérelmét, mivel mindkét beadvány kérelemnek minősül, mindkettő az adóhatóság eljárását, döntését igényli.

[30] Az elsőfokú bíróság helyesen rögzítette ítéletében, az adóhatóság döntésének jogszerűségét nem befolyásolja, hogy a másodlagos felperesi kérelemről nem döntött, mivel azt csak a kérelem érdemi elbírálása esetén lehetett volna vizsgálni. Figyelemmel azonban az Air. 48. § e) pontjában foglalt feltételek teljesülésére, a másodlagos kérelemről az adóhatóság érdemben nem dönthetett, így nem vizsgálhatta az Art. 6. § (3) bekezdése és 202. § (1) bekezdés második fordulata alapján az elévülés kérdését.

[31] A másodfokú eljárásban a fellebbezés elbírálása során csak azt vizsgálhatta, hogy az elsőfokú adóhatóság jogszerűen utasította-e vissza a 2022. évi kérelmet. Mindezek alapján az elsőfokú ítélet nem ellentétes az Air. 73. § (1) bekezdés b) pontjában foglaltakkal és az Air. 46. §-ával. Levezette, hogy a felperes által hivatkozott Kfv.35.357/2020/6., Kfv.35.345/2022/7. számú kúriai ítéletek tényállása és jogkérdése nem egyezik jelen ügy tényállásával és jogkérdésével, így függetlenül attól, hogy a döntések a BHGY-ben is közzétételre kerültek, az elsőfokú bíróságnak jelen perben nem kellett azokat irányadónak tekinteni, indokolásának sem kellett a Pp. 346. § (5) bekezdése szerinti okokat kifejtenie arra vonatkozóan, hogy miért tért el jogkérdésben a hivatkozott döntésektől. Az elsőfokú ítélet indokolása megfelel Pp. 346. § (4) bekezdésében foglaltaknak. Nem állapítható meg, hogy a felperes által hivatkozott okból az adóhatóság a legalitás és az egyedi elbírálás elvére vonatkozó alapelvi rendelkezéseket megsértette volna.

[32] Hangsúlyozta, az elsőfokú ítélet kifejezetten tartalmazza, hogy az alperesi eljárásra irányadó alapelveket a tételes jogszabályi rendelkezésekre vetítve vizsgálta, alapelvi jogsértést nem állapított meg. Mindezek alapján az elsőfokú ítélet a felperes által megjelölt okokból nem jogszabálysértő.

A Kúria döntése és jogi indokai

[33] A felülvizsgálati kérelem részben alapos.

[34] A Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Kp. 115. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó 108. § (1) bekezdésében foglaltak szerint a felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem keretei között vizsgálta felül. A Kp. 120. § (5) bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt.

[35] A közteherviselés kötelezettségét az Alaptörvény 40. cikke rögzíti azzal, hogy annak alapvető szabályait a közös szükségletek kielégítéséhez való kiszámítható hozzájárulás érdekében sarkalatos törvény határozza meg.

[36] Az Alkotmánybíróság 3149/2013. (VII. 24.) AB határozatában kimondta, hogy az Alaptörvény csak úgy, mint a korábban hatályos Alkotmány nem határozza meg a közteher fogalmát, arról a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény rendelkezik. E jogszabály V. Fejezet 8/A. „A közterhek” alcímében a 28. § (1) bekezdés a) pont szerint Magyarországon minden természetes személy, jogi személy és más jogalany adó-, járulék, hozzájárulás, vagyonszerzési illeték, pótlék, vagy más hasonló – az állam közvetlen ellenszolgáltatása nélküli – rendszeres vagy rendkívüli fizetési kötelezettség teljesítésével járul hozzá a közös szükségletek fedezetéhez.

[37] A perben feltárt tényállás szerint a felperes adóbevallási kötelezettségét (Art. 49. §) teljesítette akkor, amikor 2014. április, július havi adóbevallási időszakra adóbevallást nyújtott be, majd a benyújtott adóbevallásait a jogszabály által biztosított lehetőséggel élve önellenőrzésekkel (Art. 54. §) kívánta helyesbíteni.

[38] Az adóhatóság a felperes 2020. évi önellenőrzéseit első alkalommal azért utasította el, mert ellenőrzéssel érintett időszakra vonatkoztak (Art. 54. § (5) bekezdés), majd a határozatok bíróság általi megsemmisítését követően hozott új eljárásban az elutasítás indoka az elévülés volt [Art. 54. § (6) bekezdése, 202. § (1) bekezdése], mely döntések véglegessé váltak, a felperes nem élt a keresetindítás lehetőségével. Ezt követően az adóhatóság a felperes 2022. évi kérelmét ügyszakosság miatt utasította vissza annak okán, hogy korábban már végleges döntést hozott (Air. 48. § e) pont).

[39] A Kúriának elsődlegesen vizsgálnia kell, hogy milyen - adóbevallásra, önellenőrzésre, vagy kérelemre induló - eljárásra vonatkozik a felülvizsgálati kérelem.

[40] Az adóbevallási eljárás az adózó törvényi kötelezettségének teljesítése, az önellenőrzési eljárás az önadózáshoz kapcsolódó adózói joggyakorlás, az adóbevallás helyesbítésére szolgál. A kérelem benyújtása az adózó eljárást kezdeményező olyan nyilatkozatának előterjesztése, amellyel a hatósági eljárás lefolytatását, a hatóság döntését kéri. Az adóbevallás tartalmát az Art. 49. § (1) bekezdése, az önellenőrzését az Art. 56. §-a határozza meg. A kérelem tartalmát az Air. 45. §-a szűk körben szabályozza, azt elsődlegesen az adózóra bízva, a kérelem elbírálására vonatkozó szabályokat az Air. 46. §-a rögzíti.

[41] A konkrét ügyet érintően felperes 2014. áprilisra, júliusra a 2020. évi önellenőrzéseket 1465 nyomtatványon nyújtotta be, majd 2022. évben kérelmet terjesztett elő, amely három pontra tagolódik: az 1. pont: az ügy háttérének ismertetése, a 2. pont: a kérelem megengedhetősége az elévülési szabályok alapján, a 3. pont: az áfa visszatérítési kérelem.

[42] A felperes vitatta a 2020. évi önellenőrzések és a 2022. évi kérelem közötti ügyszakosságot. A 2022-es kérelemben előadottak szerint: „Kérjük a tisztelt adóhatóságot, hogy a társaság jelen önellenőrzési kérelmét szíveskedjen elbírálni olyan módon, hogy a

társaság önellenőrzésében foglaltakat jóváhagyva, a társaság részére az önellenőrzés eredményeképpen kimutatott áfa kötelezettség csökkenés összegét az általános forgalmi adónemet érintően visszatéríti” (1. oldal). „A társaság elsődlegesen rögzíti, hogy álláspontja szerint a jelen önellenőrzés bevallására az irányadó elévülési időn belül kerül sor a 2014-es számlák időszakának tekintetében, az alábbiakban kifejtettek szerint.” (2.1. pont).

[43] Az Air. 46. §-a akként rendelkezik, hogy a kérelmet tartalma szerint kell elbírálni akkor is, ha nem egyezik a kérelmező által használt elnevezéssel. A 48. § e) pont értelmében az adóhatóság a kérelmet végzéssel visszautasítja, ha a kérelmet érdemben már elbírált, és változatlan tényállás, jogi szabályozás mellett ugyanazon jog érvényesítésére irányuló újabb kérelmet nyújtottak be.

[44] A Kúria felperes 2022. évi kérelmének tartalmi vizsgálata, a kiemelt hivatkozások alapján megállapította, hogy az a 2014. április és július hónapok önellenőrzésére irányult, a visszaigényelt áfa összegében is megegyezik a formanyomtatványon előterjesztett 2020. évi önellenőrzésekben foglaltakkal. Az alperes döntésének meghozatalakor a tartalmi összehasonlítást elvégezte, végzése az ügyszabályság fennállásával kapcsolatosan indokolást tartalmaz. Helytállóan állapította meg, hogy a formai eltérés (a 2022. évi kérelem nem formanyomtatványon, hanem kérelemként került előterjesztésre) az ügyszabályság megállapításának nem akadálya, és jogszerűen döntött az Air. 48. § e) pontja alapján a felperesi kérelem 2. pontjában előterjesztett önellenőrzés érdemi vizsgálat nélküli visszautasításáról, amelyre vonatkozó elsőfokú ítélet rész alapos.

[45] A Kúria a továbbiakban vizsgálta a másodlagos felperesi kérelemre vonatkozó hatósági és bírósági eljárást, döntést. A közigazgatási iratokból megállapítható, az elsőfokú hatóság végzése a kérelem tartalmi ismertetésénél kitért arra, hogy a felperes egyrészt az önellenőrzés eredményeként kimutatott áfa kötelezettség-csökkenés összegének visszatérítését, továbbá az Art. 202. § (1) bekezdés második fordulója szerinti vizsgálat lefolytatását [2. oldal (1) bekezdés] kéri. Az elsőfokú végzés azonban a másodlagos kérelemről döntést nem tartalmaz.

[46] Az alperes végzésének II. pontjában, a jogi indokolás részében [10. oldal (6) bekezdés] ismerteti: „Jelen ügyben az adózó álláspontjával ellentétben nem visszatérítési igény megtagadásáról született döntés az elsőfokú végzésben, hanem egy olyan kérelemről, amely ugyanazon tényállás mellett végleges döntéssel már elbírálásra került, azóta sem jogszabály-változás, sem tényállás-változás nem történt.” A felperes áfa visszatérítési kérelméről döntést az alperes sem hozott.

[47] A felperes keresetében sérelmezte a másodlagos kérelme elbírálatlanságát. Annak tényét az elsőfokú bíróság jogerős ítéletében megállapította, álláspontja szerint azonban ez önmagában az önellenőrzési kérelem visszautasításáról hozott döntés jogszerűségét nem érinti - [26] bekezdés -, az, hogy a „másodlagos kérelem érdemi elbírásának mellőzésére az alperes nem tért ki, nem jogszabálysértő.” - [27] bekezdés -.

[48] Helyesen állapította meg az elsőfokú bíróság, nem befolyásolja az önellenőrzési kérelem visszautasításáról hozott döntés jogszerűségét, hogy a felperes következő, másodlagos kérelmét az alperes nem bírálta el, azonban a kérelem elbírálásának hiánya az

elsőfokú bírósági megállapítással ellentétben lényeges, az ügy érdemére kiható, a bírósági eljárásban nem orvosolható jogszabálysértés.

[49] Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni. Az Air. 46. § (1) bekezdése rögzíti a kérelem elbírálására vonatkozó hatósági kötelezettséget, az Air. 73. §-a pedig a döntés tartalmára vonatkozó előírásokat, kimondva az indokolási kötelezettséget is. Az elsőfokú bíróság tévesen minősítette az Air. kötelező előírásait sértő hatósági döntést jogszerűnek.

[50] Az elsőfokú bíróság döntése és indokolása az alapelvi sérelmeket érintő keresetrészre vonatkozóan jogszerű, kiegészítést nem igényel.

[51] Mindezek folytán a Kúria az elsőfokú bíróság jogerős ítéletének a felperes részéről előterjesztett kérelem 3. pontját elbíráló elsőfokú és másodfokú adóhatározatrészek jogszerűségét vitató keresetrészre vonatkozó részét a Kp. 121. § (1) bekezdés b) pontja alapján megváltoztatta, a kérelemrész tekintetében az alperes végzését - az elsőfokú végzésre is kiterjedően - megsemmisítette, az elsőfokú közigazgatási szervet új eljárás lefolytatására, az el nem bírált kérelemrész elbírálására kötelezte, az ítélet egyéb rendelkezéseit a Kp. 121. § (2) bekezdése szerint hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[52] *Nem érinti az önellenőrzési kérelem visszautasításáról hozott döntés jogszerűségét, hogy a felperes másodlagos kérelmét az adóhatóság nem bírálta el, azonban a kérelem elbírálásának hiánya lényeges, az ügy érdemére kiható, a bírósági eljárásban nem orvosolható jogszabálysértés.*

Záró rész

[53] A felperes részleges pernyertessége miatt a felülvizsgálati illeték részösszegének, mint részilletéknek a megfizetésére köteles a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 83. § (2) bekezdése, 101. § (1) bekezdése alapján. A fennmaradó felülvizsgálati eljárási részilleték az alperes személyes illetékmentessége okán a Pp. 102. § (6) bekezdése alapján az állam terhén marad.

[54] A részleges pernyertesség miatt a Kúria a Pp. 83. § (2) bekezdése alapján úgy rendelkezett, hogy az eljárás során felmerült költségeiket peres felek maguk viselik.

[55] Az ítélet elleni felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Bernáthné dr. Kádár Judit sk. előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk. bíró

Dr. Horváth Tamás sk. bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk. bíró

A kiadmány hitelül:
tisztviselő