



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

végzése

Az ügy száma: Kfv.I. 35.167/2024/3.

A tanács tagjai: Dr. Hajnal Péter a tanács elnöke;

Dr. Heinemann Csilla előadó bíró;

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit bíró;

Dr. Figula Ildikó bíró;

Dr. Tóth Kincső bíró

A felperes: Felperes1

(Cím2.)

A felperes képviselője: név egyéni ügyvéd

(Cím3.)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

cím4

Az alperes képviselője: név1 kamarai jogtanácsos

cím4

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 23. sorszám alatt

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Győri Törvényszék 1.K.701.117/2021/20. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmének befogadását megtagadja.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Az adóhatóság a felperesnél 2019. január 01-2020. február 29. közötti időszakra, valamint 2020. március hónapra folytatott adóellenőrzést általános forgalmi adó adónemben. Az ellenőrzés eredményeként adókülönbözetet, valamint következő időszakra átvihető követelés különbözetet állapított meg, az adóhiány után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Az adóhatóság két tényállás vonatkozásában tett megállapításokat, az egyik a ...-i vadászház felújításáról befogadott számlákkal volt kapcsolatos. Ennek kapcsán az adóhatóság megállapította, hogy a vadászházon nem átalakítás folyt, mert annak alapterülete és a felső szint megemelésével belső térfogata megnövekedett. A beruházás ezáltal építési hatósági engedélyköteles tevékenységnek minősült, amely az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 142. § (1) bekezdés b) pontja alapján fordított adózás alá eső ügylet, tehát az adó megfizetésére a szolgáltatás igénybe vevője köteles.

[2] A felperes keresete folytán eljáró bíróság a ... társaság részére kiállított számlák kapcsán az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően megsemmisítette és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. A vadászház felújításáról befogadott számlákra vonatkozó keresetet pedig elutasította. A felperes felülvizsgálati kérelme nyomán eljáró Kúria a Kfv.I.35.301/2022/7. számú ítéletével az elsőfokú bíróság ítéletét megváltoztatta és az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően a vadászház kapcsán befogadott számlák körében is megsemmisítette. A Kúria ítéletében rögzítette, hogy az, hogy a tevékenység építési hatósági engedélyköteles-e, építési hatósági tudomásulvételi eljáráshoz, vagy egyszerű bejelentéshez kötött-e, az építésügyi hatóságtól kapott tájékoztatás alapján dönthető el, határozatait ehhez képest kell az adóhatóságnak meghoznia (ítélet [29], [31] pontja).

[3] A megismételt eljárás eredményeként az elsőfokú adóhatóság a 2974801736. számú határozatával a felperes terhére 12.717.000, Ft adókülönbözetet állapított meg, mely után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. A 2974802447. számú határozatával pedig 2.264.000, Ft adókülönbözetet állapított meg, mely után adóbírságot szabott ki. A Kormányhivatal ismételt megkeresését követően a vadászház felújításával összefüggésben kiállított számlák tekintetében fenntartotta az

alapeljárásban tett megállapításait, míg a spanyol társaság részére kibocsátott számlák kapcsán megállapítást nem tett.

[4] A felperes fellebbezései alapján eljáró alperes a 1720258209. és 1690259774. számú határozataival az elsőfokú határozatokat helyben hagyta.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[5] A felperes kereseteiben elsődlegesen az alperes határozatainak az elsőfokú határozatokra is kiterjedő megváltoztatását és a megállapított adókülönbözet és egyéb jogkövetkezmények törlését, másodlagosan az alperes határozatainak elsőfokú határozatokra is kiterjedő megsemmisítését és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte.

[6] Álláspontja szerint az adóhatóság nem a Kúria ítéletének megfelelően folytatta le a megismételt eljárásokat. Fenntartotta azt az álláspontját is, hogy az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzési határidőn túl kereste meg az építésügyi hatóságot. Előadta, hogy a megismételt eljárás során az elsőfokú adóhatóság a megkeresésével befolyásolta az építésügyi hatóságot, abban megfogalmazta az általa elvárt választ, az ismertetett tényállás szerint a felújítás építési engedélyköteles jellemzőkkel bírt, a rendelkezésre álló bizonyítékok azonban ezt nem támasztották alá. Hivatkozott arra, hogy a beszerzett nyilatkozatok közül egyedül egy magánszemély nyilatkozata áll szemben a többi nyilatkozattal, azonban az ő nyilatkozatát az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017.évi CLII. törvény (a továbbiakban: Air.) 60. § (1) bekezdésébe ütközik. Szerinte a rendelkezésre álló fényképfelvételek nem igazolják a térfogatnövekedést, mint ahogy az építészrendészeti eljárásban született döntések sem. Azt is kiemelte, hogy az Áfa tv. 142. § (1) bekezdés b) pontja alapján az építési hatósági engedély köteles tevékenység akkor tartozik a fordított adózás hatálya alá, ha erről a tényről a szolgáltatás igénybe vevője előzetesen is írásban nyilatkozik a szolgáltatás nyújtójának. A felperes előzetesen írásban erről a tényről nem nyilatkozott, ezért jogszabályi feltételek hiányában minősítette az alperes az ügyletet a fordított áfa hatálya alá tartozónak.

[7] Az alperes védiratában a felperes kereseteinek elutasítását kérte.

Az elsőfokú bíróság döntése

[8] Az elsőfokú bíróság a felperes kereseteit elutasította.

[9] Elvetette az ellenőrzési határidő meghosszabbítása kapcsán előterjesztett felperesi kifogást. Hangsúlyozta, hogy a megismételt eljárás megindításakor a felperes kockázatos adózónak minősült, az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 159. §-nak helyes értelmezése szerint ezért az ellenőrzési határidő 60 nappal meghosszabbítható. A minősítés felülvizsgálatára az aktuális negyedévet követő hónapban, jelen esetben 2023. januárjában kellett, hogy sor kerüljön, a minősítés módosítására pedig legkorábban 2023. február 01-én kerülhetett sor. Bár a Kúria döntésének eredményeként valóban visszamenőleges hatállyal került sor a felperes minősítésére, ugyanakkor ez a visszamenőleges minősítés az ellenőrzési határidő meghosszabbítását visszamenőleges hatállyal nem tehetette jogszerűtlenné, mivel az eljárási cselekmény

elvégezésekor, valamint a határidő meghosszabbításakor az adóhatóság még jogszerűen járt el. Ennek megfelelően a kormányhivatal megkeresésére is jogszerűen került sor és a válasza bizonyítékként felhasználható volt az eljárás során.

[10] A vadászház felújításával kapcsolatosan pedig arra utalt, hogy a Kormányhivatal a 2023. február 07. napján kelt VA/EOF-É02/44-2/2023. számú határozatában egyértelműen rögzítette, hogy a vadászház bővítése, így az emeletráépítés építési engedélyköteles tevékenység volt. Hangsúlyozta, hogy a bíróság a felperes indítványára ismételten megkereste a perben a Kormányhivatalt, hogy válaszáat az emelet ráépítés körében egyértelműsítse, az erre érkezett válasz fenntartotta a korábbi választ, vagyis az emelet ráépítés építési engedélyköteles építési tevékenység volt, de a bíróság kiszabására tévesen csak a terasz kapcsán került sor. Arra is utalt, hogy vadászház teljes bővítésére fennmaradási és használatbavételi engedélyt adott ki az építési hatóság.

[11] Az elsőfokú bíróság hangsúlyozta, hogy azt kellett vizsgálnia, hogy az alperes, illetőleg az elsőfokú adóhatóság a megismételt eljárás során a Kúria iránymutatásának megfelelően járt-e el. A megismételt eljárásban beszerzett kormányhivatali tájékoztatás egyértelműen igazolta, hogy az emelet felújításával térfogatnövelés történt, ezért az építési engedély köteles tevékenység volt. Rámutatott arra, hogy a Kormányhivatal nem az alperes által megállapított tényállást mérlegelés nélkül átvéve adta meg válaszáat, hanem a rendelkezésre álló – az elsőfokú adóhatóság által a megkereséshez csatolt – bizonyítékok alapján, ez egyértelműen megmutatkozik a Kormányhivatal közigazgatási perben beszerzett tájékoztatásából, amelyben kiemelésre került, hogy a csatolt fényképek tanulsága szerint a korábbi épület egy alacsony térfalú tetőtér beépítéses épület volt, míg a jelenlegi egy emeletes épület. Utalt arra is, hogy az engedélyezési tervdokumentáció is ezt a megállapítást támasztja alá. A Kormányhivatal tehát a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján adta meg válaszáat az alperes pedig a Kúria iránymutatásának megfelelően ezen válasz alapján döntött az ügyben.

[12] Összességében a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján megállapítható volt, hogy a vadászház felújítása építési engedélyköteles tevékenység, ezért az adóhatóság e tekintetben jogszerű döntést hozott. Arra is utalt, hogy a Kúria iránymutatásának megfelelően az adóhatóságnak a Kormányhivatal tájékoztatása alapján kellett a döntést meghoznia, így az egyéb bizonyítékok értékelésével kapcsolatos felperesi kifogások relevanciával nem bírtak. Tévesnek minősítette a felperesnek az Áfa tv. 142. § (1) bekezdés b) pontjának sérelmével kapcsolatos érvelését is.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[13] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet a vadászház vonatkozásában tett megállapítások hatályon kívül helyezése és a kereseti kérelemnek helyt adó új határozat meghozatala érdekében. A felülvizsgálati kérelem befogadását a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) és ad) alpontjai alapján kérte.

[14] Előadta, hogy az ügy érdemére kiható jogszabálysértés – Kp. 78. § (1) és (2) bekezdés – vizsgálata indokolt a joggyakorlat egységének, vagy továbbfejlesztésének biztosítása miatt, tekintettel arra, hogy szükséges annak felsőbb bírósági pontosítása, hogy mely esetekben van lehetőség a bíróság bizonyíték értékelési tevékenységének felülvizsgálatára, melyek az

ismérve a jogszabályba ütköző, a kirívóan okszerűtlen, vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelésnek, amely lehetővé teszi a felülmérlegelés lehetőségét, különös tekintettel arra, hogy a szakhatóság végleges döntését és megállapításait utóbb mennyiben írhatja felül a szakhatóság ugyanazon kérdésben adott tájékoztatója, azaz a tényállás megállapítására a végleges döntéssel szemben a tájékoztatóban foglaltak mennyiben alkalmasak. Kifogásolta, hogy a felperes kereseti kérelme nem került teljeskörűen kimerítésre. Előadta, hogy jogszerűtlenül beszerezett, illetve ellenőrzési határidőn túl beszerezett bizonyíték alapján megállapított tényálláson nem alapulhat jogszerű döntés, ezek a jogszabálysértések kihatottak az ügy érdemére. A felülvizsgálati kérelem befogadása indokolt továbbá az Áfa tv. 142. § (1) bekezdés b) pontjának értelmezése kapcsán is.

A Kúria döntése és jogi indokai

[15] A felülvizsgálati kérelem befogadására – az alábbiakra tekintettel – nincs törvényes lehetőség.

[16] A Kp. 118. § (1) bekezdése alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha

a) az ügy érdemére kiható jogszabálysértés vizsgálata,

aa) a joggyakorlat egységének, vagy továbbfejlesztésének biztosítása,

ab) a felvetett jogkérdés különleges súlya, illetve társadalmi jelentősége,

ac) az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége,

ad) a kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási szabályszegés, illetve

b) a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérés

miatt indokolt.

[17] A Kúria megvizsgálta a felülvizsgálati kérelem befogadhatóságával kapcsolatban előadottakat, ám azok alapján a rendkívüli perorvoslati eljárás lefolytatását nem látta indokoltnak.

[18] A Kúria kiemeli a Kp. 117. § (4) bekezdése nem teremt alanyi jogot a felülvizsgálati kérelem befogadására. A befogadásról döntő bíróság vizsgálja meg, hogy az ügyben olyan kérdés merül-e fel, amely a Kp. 118. § (1) bekezdésének rendelkezései alá tartozik. A befogadhatóság tárgyában hozandó döntése körében azonban kizárólag a Kp. 118. § (1) bekezdésében felsorolt befogadási okok fennállását vizsgálhatja, a felülvizsgálati kérelemben

megjelölt, annak alapját képező jogszabálysértésekről nem foglalhat állást, mert arra csupán a már befogadott felülvizsgálati kérelmet érdemben elbíráló határozatában van törvényes lehetőség (Kfv.IV.37.483/2023/2.).

[19] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontja alapján a joggyakorlat egységének biztosítása érdekében a felülvizsgálati kérelem befogadására – általánosságban – akkor kerülhet sor, ha a jogerős ítélet olyan elvi jelentőségű jogkérdést vet fel, amellyel kapcsolatban a Kúria még nem foglalt állást, feltéve, hogy a jogértelmezést igénylő elvi jelentőségű jogkérdésben a bírói gyakorlat nem egységes, vagy a joggyakorlattól eltérő, bírói döntés megismétlődésének, ezáltal a jogegység megbomlásának a veszélye áll fenn (7/2023. jogegységi határozat). A joggyakorlat továbbfejlesztése céljából a felülvizsgálati eljárás érdemi lefolytatását az indokolhatja, ha a jogerős ítélet által felvetett elvi jelentőségű jogkérdésben a bírói gyakorlat már kialakult és egységes ugyan, annak követése azonban a körülmények megváltozására tekintettel nem támogatható.

[20] A Kúria kiemeli, hogy a bírói gyakorlat egységes abban, hogy a megismételt közigazgatási eljárás eredményeként hozott határozat kapcsán a bíróság csak azt vizsgálhatja, hogy az megfelel-e az új eljárásra kötelező ítéletben foglaltaknak, annak meghozatalára az új eljárásra adott iránymutatásnak megfelelően került-e sor. (Kfv.II.37.424/2021/7., Kfv.I.35.462/2022/6.) Az új eljárásra kötelező bírósági ítélet tehát köti a közigazgatási hatóságot, de az annak nyomán hozott új határozatot felülvizsgáló bíróságot is. A megismételt eljárásban hozott határozat felülvizsgálata iránti perben nem lehet teljeskörűen újra kezdeni a bírósági felülvizsgálatot, a megismételt eljárás eredményeként hozott határozat kapcsán a bíróság csak azt vizsgálhatja, hogy az megfelel-e, vagy sem az ezt elrendelő ítéletben foglalt iránymutatásnak (KGD.2014.138).

[21] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontjára alapított érvelés körében a Kúria rámutat arra, hogy a felülvizsgálati kérelem befogadhatósága során nem az alperesi határozat, hanem a jogerős ítélet tekintetében fennálló olyan eljárási jogszabálysértéseknek van jelentősége, amelyek vizsgálata a kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási szabályszegés miatt indokolt. A Kúria utal arra is, hogy a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti befogadási ok indokolásának el kell különülnie a felülvizsgálati kérelem érdemi jogi indokaitól (Kfv.VII.37.357/2022/2., Kfv.VII.37.177/2023/2.). A felperes e ponttal összefüggésben a bizonyítékok elsőfokú bíróság általi értékelését és mérlegelését támadta, s ezzel összefüggésben kifejezetten a Kp. 78. § (1)-(2) bekezdésének megsértését állította. A Kúria ugyanakkor rámutat, hogy a bizonyítékoknak az alsófokú bíróság általi értékelése és mérlegelése elvi jellegű, a felülvizsgálati eljárásban vizsgálható jogkérdést nem vet fel. A felülvizsgálati eljárásban az elsőfokú bíróság által figyelembe vett bizonyítékok ismételt egybevetésére és értékelésére az általa megállapított tényállás felülmérlegelésére, a következőes bírói gyakorlat szerint – iratellenesség és kirívó okszerűtlenség hiányában – a Kúriának nincs törvényes lehetősége (lásd pl. Kfv.VI.37.478/2017/8., Kfv.I.35.366/2017/4., Kfv.II.37.904/2020/2., Kfv.VII.37.037/2022/2., Kfv.II.37.002/2023/3., Kfv.II.37.052/2023/2.).

[22] Hangsúlyozza a Kúria, hogy a befogadás tárgyában hozandó döntése során nem az egyedi ügyben hozott bírósági határozat jogszerűségét, hanem az egyedi ügy és a jogegység kapcsolatát kellett vizsgálnia, a rendkívüli perorvoslati eljárás lefolytatásának megalapozásához ezért önmagában nem elégséges, hogy a felperes a jogerős ítéletben

foglaltakkal nem ért egyet, azt jogszabálysértőnek, adott esetben téves jogértelmezésen nyugvónak tartja.

[23] Önmagában az, hogy a felperes nem ért egyet a rendelkezésre álló adatok, bizonyítékok elsőfokú bíróság általi mérlegelésével, nem teremti meg a felülvizsgálati kérelem Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti befogadási okot (Kfv.V.37.605/2023/2., Kfv.V.37.625/2023/5.). Az elsőfokú bíróság választ adott a magánszemély nyilatkozatának elfogadását vitató felperesi keresetre is. Kifejtette, hogy a Kúriától kapott iránymutatás miatt nem volt jelentősége a beszerzett nyilatkozatnak.

[24] A Kúria hivatalból megvizsgálta a többi felülvizsgálati okot is és megállapította, hogy sem a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ab), sem az ac) alpontjaira hivatkozással nincs helye befogadásnak, ugyanis a felülvizsgálati kérelemben felvetett jogkérdésnek nincs olyan különleges súlya, vagy társadalmi jelentősége, az egyedi ügyön túlmutatóan, amely a befogadást indokolná, másrészt nem merült fel az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége sem.

[25] Mindezekre figyelemmel a Kúria megállapította, hogy a felülvizsgálati kérelem befogadásának feltételei nem állnak fenn, ezért a befogadás a Kp. 118. § (2) bekezdése alapján megtagadta.

A döntés elvi tartalma

[26] *Ha a befogadás megengedése iránti kérelem felvetése nem olyan jogi értelmezést igénylő elvi jelentőségű jogkérdés, amelyben a bírói gyakorlat nem egységes, vagy annak megbomlása fenyegetne, a joggyakorlat egységére hivatkozással nem kerülhet sor a befogadás megengedésére.*

Záró rész

[27] A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadásáról a Kp. 118. § (2) bekezdése szerint tanácsban, tárgyaláson kívül, indokolt végzéssel határozott.

[28] Az eljárás az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 57. § (1) bekezdés a) pontja alapján illetékmentes, ezért a Kúriának az illeték megfizetéséről rendelkeznie nem kellett.

[29] A végzés ellen a Kp. 116. § d) pontja alapján jogorvoslatnak nincs helye.

Budapest, 2024. július 04.

Dr. Hajnal Péter s.k.

a tanács elnöke

Dr. Heinemann Csilla s.k.

Dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit s.k.

előadó bíró

bíró

Dr. Figula Ildikó s.k.

Dr. Tóth Kincső s.k.

bíró

bíró