

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.501/2012/8.szám

A Kúria a dr. Kises Éva Ügyvédi Iroda által képviselt felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adó ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perben a Fővárosi Törvényszék 2012. március 28. napján kelt 25.K.30.675/2009/43. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 44. sorszámon benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 25.K.30.675/2009/43. számú ítéletét, valamint az alperes 2898996241/2008. számú határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 200.000 (kétszázezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és a felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2007. július 29-én kötött három ingatlant érintő adásvételi szerződést a felperesben 1% részesedéssel rendelkező Város Önkormányzattal (a továbbiakban: Önkormányzat) 67.080.000 forint + 13.416.000 forint áfa összegben. Az ingatlanokat az Önkormányzat 2007. december 29-én 271.560.000 forint + 54.312.000 forint áfa összegben tovább értékesítette.

Az elsőfokú adóhatóság a 2007. január-június hónapokra áfa adónemben végzett bevallások utólagos ellenőrzése során a forgalmi értékeket a belterületén értékesített három-, helyrajzi számmal megjelölt ingatlan forgalmi értékéből kiinduló szakvélemény

alapján állapította meg összesen 180.600.000 forintban. Az ellenőrzés szerint a számlában szereplő 13.416.000 forint, és a forgalmi érték szerinti 30.100.000 forint áfa adókülönbözését a felperesnek meg kell fizetnie.

Az elsőfokú adóhatóság 16.684.000 forint, adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözét megfizetésére kötelezte a felperest, mely után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Hivatkozott az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. tv. (a továbbiakban: Áfa tv.) 22.§ (1) és (6) bekezdésére, mivel a felperes és az Önkormányzat a 13.§ (1) bekezdés alapján nem független fél.

Az alperes a 2898996241/2008. számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést.

A felperes keresetében az ingatlan forgalmi értékének vitatásán túl többek között azért kérte az alperesi határozat bírósági felülvizsgálatát, mert az adó alapja nem lehet több, mint a kapott ellenérték összege, az Áfa tv. 22.§ (6) bekezdése ellentétes a közösségi joggal.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét. Megállapította, hogy a felperes a 30 napos keresetindítási határidőn túl hivatkozott az együttműködési kötelezettség sérelmére, az iratbetekintési kérelem elutasítására: ezekre nézve a *Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.)* 335/A.§-a következtében nem volt lehetőség érdemi vizsgálatra.

Az alperes eleget tett bizonyítási kötelezettségének, döntését megfelelően alátámasztotta, azt a felperes a Pp. 164.§.-ának megfelelően nem cáfolta. A perben az Áfa tv. 22.§ (1) bekezdés szerinti ellenérték nem volt alkalmazandó, az alperes helytállóan járt el akkor, amikor a gazdaságilag nem független felek közötti, a valós forgalmi értéknél alacsonyabb ellenérték helyett az Áfa tv. 22.§ (6) bekezdését alkalmazta az áfa alap megállapításához.

A Tanács tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról - közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló 77/388/EGK Hatodik Irányelve (a továbbiakban: Hatos irányelv) semmilyen rendelkezést nem tartalmaz arról, hogy az adóhatóság milyen módszerrel köteles azt az összeget megállapítani, amelyet a piaci viszonyok torzulása esetén a terméket átadónak az átvevőtől kapni kellett, ebből következően az alperes jogalkalmazása nem volt ellentétes a közösségi joggal. Az elsőfokú bíróság ezért szükségtelennek tekintette az Európai Unió Bírósága előtt előzetes döntéshozatal kezdeményezését. Ugyancsak mellőzte az Alkotmánybíróság megkeresését.

Az elsőfokú bíróság értékelése szerint az adóbírság, és a

késedelmi pótlék körében is jogszerű volt az alperesi határozat.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, elsődlegesen az alperesi határozat hatályon kívül helyezését, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását kérte. Álláspontja szerint az Áfa tv. 70/A.§ folytán a 2007. évben is a Hatos Irányelv szabályai az irányadók, az ezt felváltó-, a közös hozzáadottértékadó-rendszeréről szóló 2006/112/EK Irányelv (a továbbiakban: HÉA Irányelv) előírásai nem vehetők figyelembe, de ha mégis, akkor pedig a 80. cikk szerinti feltételek teljesülését az alperes nem vizsgálta.

A Hatos Irányelv 11. cikk A) rész (1) bekezdésének a) pontja szerinti főszabálynak megfelelően az adó alapja nem lehet több, mint a kapott ellenérték. Az eltérést lehetővé tevő-, a 27.cikk (2) bekezdésében szabályozott bejelentést Magyarország nem tett, így csak a főszabály alkalmazható. A felperes hivatkozott az Európai Unió Bíróságának C-285/10. számú, Campsa-ügyben hozott ítéletére, melynek alapján a Legfelsőbb Bíróság a Kfv.I.35.123/2011/9. számú ítéletében (EBH2012.K.9.) nem látta alkalmazhatónak az Áfa tv. 22.§ (6) bekezdését.

Előadta továbbá, hogy az Áfa tv. közösségi joggal ellentétes 22.§ (6) bekezdése már a Hatos Irányelv 2006. évi módosítása előtt, 2004. május 1.-től, az Unióhoz való csatlakozás időpontjától hatályban volt, azt nem teszi jogszerűvé a Hatos Irányelv alperes által hivatkozott módosítása.

További álláspontja szerint a Pp. 164.§ (1) bekezdés szerinti bizonyítási kötelezettségének azért nem tudott eleget tenni, mert az iratokat nem ismerhette meg; az elsőfokú bíróság nem helytállóan alkalmazta a Pp. 335/A.§ (1) bekezdését; az Alkotmánybíróságot meg kellett volna keresni; a jogerős ítéletben nincs tényállás, sérti a Pp. 221.§ (1) bekezdését; az adóbírság és a késedelmi pótlék megállapítása is méltánytalan volt.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta, mert a jogerős ítélet nem sértett jogszabályt.

Előadta, hogy a Hatos Irányelv 2006. augusztus 13. napjától hatályos 11.cikk A) részének (6) bekezdésében foglaltak szerint lehetővé vált a tagállamok számára az adóalap meghatározására vonatkozó 11.cikk A) rész (1) bekezdés a) pontjában rögzített előírásoktól való eltérés (intézkedés hozatala) a szabadpiaci forgalmi érték alapján, arra az esetre, amikor a felek között tagság szerinti kapcsolat áll fenn. Ennek következtében a 2007. évre már nem alkalmazható az Európai Bíróság Campsa-ügyben kifejtett álláspontja, illetőleg a Legfelsőbb Bíróság ezen elveken alapuló, de a 2004-2005. évekre vonatkozó Kfv.I.35.123/2011/9. számú ítéletében foglaltak.

Az alperes ellenkérelmére a felperes 7. sorszám alatt nyilatkozatot, erre pedig az alperes 8. sorszám alatt ugyancsak

nyilatkozatot terjesztett elő.

A felperes felülvizsgálati kérelme alapos.

A Kúria a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem, vagy csatlakozó felülvizsgálati keretei között, az ott megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül Pp. 272.§ (2) bekezdés, 275.§ (2) bekezdés, BH 2002. 490., KGD 2002. 262.]. A felülvizsgálati kérelem kereteire vonatkozó szabályt tartalmaz a Pp. 273.§-ának (5) bekezdése is, amely szerint a felülvizsgálati kérelmet nem lehet megváltoztatni. Ennek következtében a Kúria a felperesnek a felülvizsgálati kérelmet követő beadványait, illetőleg az alperes további írásbeli előadásait csak annyiban vette figyelembe, amennyiben a kérelemmel/ellenkérelemmel összhangban álltak, azt meghaladóan mellőzte értékelésüket.

A Pp. 339/A.§-ára tekintettel a bíróság a közigazgatási határozatot - jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - a meghozatalakor alkalmazandó jogszabályok és fennálló tények alapján vizsgálja felül.

Az alkalmazandó jogszabályok meghatározása nélkül nem ütköztethető a történeti és a törvényi tényállás, nincs mihez viszonyítani az alperesi határozat jogszerűségét. Ezért a Kúria elsődlegesen vizsgálándónak azt tekintette, hogy a Hatos-, vagy a HÉA Irányelv rendelkezéseit kell a 2007. évi jogügylet során figyelembe venni.

Az Áfa tv. 2007. évben hatályos 70/A.§ szerint ez a törvény az adózás rendjéről szóló törvénnyel együttesen összeegyeztethető szabályozást tartalmaz az Európai Közösség tagállamai forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról szóló 77/388/EGK (hatodik) irányelvvel és 2005. január 1. napjáig hatályba lépett valamennyi módosításával.

Azonban a HÉA Irányelv, a 413. cikke szerint, 2007. január 1-én hatályba lépett, és 1. cikk (1) bekezdése folytán ezen időponttól ez az Irányelv állapítja meg a közös hozzáadottértékadó-rendszert. Preambulumának (3) bekezdése szerint a cél a Hatos Irányelv szerkezetének és szövegének átdolgozása volt annak érdekében, hogy a rendelkezések világos és ésszerű módon, a jogalkotás minőségének javítására vonatkozó elvvel összhangban kerüljenek bemutatásra, de akként, hogy mindez ne eredményezzen érdemi változásokat a meglévő jogszabályban. Az átdolgozási művelet ugyanakkor együtt járt néhány lényegi módosítással.

A meglévő értékek megőrzésére való törekvés nem eredményezheti azt, hogy az áfa fizetési kötelezettség megállapítására ne hatályos jogszabály alapján kerüljön sor. A Kúria ezért helyezkedett arra az álláspontra, hogy a 2007. január 1. és december 31. közötti

időszakban az Áfa tv. közösségi joggal való megfelelése - figyelemmel a HÉA Irányelv preambulumban foglaltakra is - nem a Hatos Irányelvvel-, hanem csak a HÉA Irányelvvel összefüggésben vizsgálható.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria a Pp. 275.§ (4) bekezdése és 339.§ (1) bekezdése alapján a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, egyben az alperes határozatát is hatályon kívül helyezte az elsőfokú határozatra kiterjedően, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Az új eljárásban az elsőfokú adóhatóságnak a HÉA Irányelv 80. cikke szerint eljárva kell állást foglalni a felperes és az Önkormányzat közötti ügylethez rendelhető adóalapról.

Az elsőfokú bíróság és az alperes által tévesen alkalmazott jogszabály folytán a teljes eljárás olyan fogyatékoságban szenvedett, amely miatt a felperes felülvizsgálati kérelmének további jogszabálysértésre történő hivatkozásai érdemben nem voltak értékelhetők. Ezért ezekben a kérdésekben a Kúria mellőzte a döntést.

A pervesztes alperest a Pp. 270.§ (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperes elsőfokú és felülvizsgálati költségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5.§ (1) bekezdés c) pontja alapján megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2013. november 14.

**Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné
Éva sk. előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró**

dr. Oláh

A kiadmány hitelül:

tisztviselő