

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.213/2013/4.szám

A Kúria a dr. Koch György ügyvéd (fél címe) által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Baffia Gergely jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Törvényszék 2012. december 13-án kelt 16.K.30.771/2012/12. sorszámu jogerős ítélete ellen az alperes részéről 14. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 16.K.30.771/2012/12. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 75.000 (hetvenötezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 151.800 (százötvenegyezer-nyolcszáz) forint kereseti és 253.000 (kétszázötvenháromezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperesnél személyi jövedelemadó adónemben 2002-2006. évekre az adóhivatal adóvizsgálatot folytatott. Az adókülönbözet megállapítása a 2003-2004-es éveket érintette, az erről szóló másodfokú határozat 2009. december 8-án kelt 2279206046 számon. A határozatot többszöri kézbesítési kísérlet után 2010. január 7-én vette át a felperes, és január 8-án kérelmet terjesztett elő annak visszavonása iránt, hivatkozva az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 164. §-ában foglalt elévülésre. Az alperes ennek nyomán egy kijavító határozatot hozott - adószám elírás okán -, melynek indokolásában azonban arról is tájékoztatta a felperest, hogy nincs mód a határozat saját hatáskörben való visszavonására vagy megváltoztatására. Amennyiben a felperes a határozatot vitatja, egyéb jogorvoslati utat kell igénybe vennie (bírósági felülvizsgálat vagy felügyeleti intézkedés).

Ezen kijavító határozattal szemben „kifogás” elnevezésű kérelmet terjesztett elő felperes, melyet tartalmilag az első fokú hatóság a 2003. adóévet érintő adóvégrehajtáshoz való jog megszüntetésére irányuló kérelemnek minősített, és jogerősen 2010. május 28-án 5227570224 számú határozatával elutasított azzal az indokkal, hogy az adóhatóság álláspontja szerint az adóhiányt megállapító másodfokú határozat kézbesítésére még 2009. december 29-én joghatályosan sor került, így a 2003-as adóévre vonatkozó megállapítások nem évültek el.

E határozattal szemben a felperes keresetet nyújtott be, melynek nyomán a Fővárosi Bíróság 16.K.33.429/2010/6. számú ítéletével mindkét fokú határozatot hatályon kívül helyezte, és az első fokú hatóságot új eljárásra kötelezte. A kézbesítés időpontját illetően a bíróság osztotta a felperesi álláspontot, mely szerint a másodfokú határozat joghatályos kézbesítése a felperes számára csak 2010. január 7-én történt meg. Az ítéleti instrukció szerint az új eljárásban ennek jogi következményeit le kell vonni.

A megismételt eljárásban az alperes ennek úgy tett eleget, hogy 2011. december 19-én meghozott 2887733585 számú határozatával a 2009. december 8-án kelt 2279206046 számú másodfokú határozatát hivatalból módosította, az első fokú határozatot pedig megváltoztatta és törölte a 2003. évre vonatkozó megállapításokat, a 2004. évre vonatkozó kötelezést nem érintette, az adóbírságot és a késedelmi pótlékot pedig ennek megfelelően csökkentette.

A felperes ezen határozat ellen is bírósághoz fordult. Keresetében kifejtette, hogy a bírósági ítélet 2011. április 12-én kelt, ehhez képest az adóhatóság 2011. december 19-én hozta meg - a felperes által 2012. január 12-én átvett - módosító határozatát. Erre tekintettel ugyanakkor a 2004-es évet érintő adómegállapításhoz való jog 2011. október 30-án elévült.

A Fővárosi Törvényszék 16.K.30.771/2012/12. számú jogerős ítéletével az alperes határozatát hatályon kívül helyezte és az alperest új eljárásra kötelezte. Kifejtette, hogy a korábbi bírói ítéletben foglalt utasítás végrehajtásának kétségtelenül több jogi útja is lehetséges volt. Hozhatott volna az adóhatóság külön önálló határozatot az adóvégrehajtáshoz való jog korlátozásáról, illetve megszüntetéséről, de elfogadható megoldás volt a ténylegesen alkalmazott saját hatáskörben való módosítás is. Ez azonban azt eredményezte - miután az eredeti határozat módosítása történt -, hogy nem állt be a részjogerő, az eredeti és módosító határozat együttesen értékelhető. Így az eredeti határozat kézbesítésétől, azaz 2010. január 7-étől vizsgálándók az elévülési határidők. Ezt követően az ítélet részletesen levezette, hogy miután a módosító határozat 2004-es évet érintő kötelezettséget tartalmaz, de a

hatóság csak 2011. december 19-én hozta azt meg, a 2004-re vonatkozó adómegállapításhoz való jog valóban elévült. Figyelemmel a bírósági eljárás miatti nyugvás idejére is, 2011. augusztusig lett volna módja az alperesnek a 2004. évet érintő megállapítást tenni. Az elsőfokú bíróság az ítélete indokolásában az új eljárásra csupán annyi instrukciót adott, hogy a hatóság döntési kompetenciájába tartozik, miként tesz eleget az ítéletben foglaltaknak.

Az alperes a jogerős ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő. Kifejtette, hogy téves a bírósági ítélet, ugyanis a jogerős adóhatósági határozat Art. szerinti módosítása nem minősül ismételt döntésnek. A módosításra csak kivételesen, a határozat felismert hibája, a jogszabálysértés kiküszöbölése miatt kerülhet sor. A határozatok az egyes adónemekre, adóévekre elkülönülten tartalmazznak megállapításokat. A módosítás - az ítéletben adott instrukció szerint - kizárólag a ténylegesen elévült 2003-as év törlésére irányult, az elévüléssel nem érintett megállapítások érintetlenül hagyása mellett. A 2004-es megállapítás eredeti jogerőre emelkedését ez nem befolyásolta, mivel egy határozat nem emelkedhet kétszer jogerőre. A bíróság ítélete nem tudta jogszabállyal alátámasztani az ezzel ellentétes álláspontot. Az alperes eljárása megfelelt az Art. előírásainak (129. § (1) bekezdés, 135. § (1) bekezdés, 164. § (1), (3) bekezdései). Kérte ezért a Pp. 275. § (4) bekezdése szerint az első fokú jogerős ítéletet hatályon kívül helyezni és a felperes keresetét elutasítani.

A felperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte annak helyes indokaira hivatkozással.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint megalapozott.

A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) 128. § (5) bekezdése szerint: „A másodfokú döntés a közléssel válik jogerőssé.”
A 109. § (4) bekezdése értelmében: „A hatóságot a közigazgatási ügyekben eljáró bíróság határozatának rendelkező része és indokolása köti, a megismételt eljárás és a döntéshozatal során annak megfelelően jár el.”

Az Art. 164. § (1), (3) bekezdései alapján: „Az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni. A költségvetési támogatás igényléséhez, a túlfizetés visszaigényléséhez való jog - ha törvény másként nem rendelkezik - annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az annak igényléséhez való jog megnyílt. Az elévülés hat hónappal meghosszabbodik, ha az adóbevallás késedelmes benyújtásakor, illetve a költségvetési támogatás

igénylésekor az adómegállapításhoz, illetve a költségvetési támogatás igényléséhez való jog elévüléséig kevesebb mint hat hónap van hátra."

„Ha az adómegállapításhoz való jog elévülését követően az adóhatóság vagy a felettes szerv megállapítja, hogy az adómegállapítás részben vagy egészben jogszabálysértő, akkor az adótartozás végrehajtásához való jog elévülési idején belül a jogszabálysértő adómegállapítás tekintetében az adóvégrehajtáshoz való jogot korlátozza vagy megszünteti."

A Kúria a fentiekben rögzített tényállás és az idézett jogszabályok alapján megállapította, hogy az első fokú jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben foglalt okból jogszabálysértő. A Kúria osztja az alperesnek a felülvizsgálati kérelemben foglalt jogi érvelését, amit annyiban egészít ki, hogy a határozat módosítása a határozatnak csak azon részét érinti, amire a módosítás vonatkozik, és a módosítás válik az eredeti határozat részévé, nem pedig fordítva, azaz a módosítással érintett körben tér el a döntés az alaphatározatban foglaltaktól.

Jelen esetben a módosítás a 2004-es évet nem érintette, de ezt nem is tehette, ugyanis a módosító határozat egy bírósági ítélet végrehajtása céljából született, az ítéletben előírtaktól nem térhetett el, pontosan annak kellett eleget tennie. Az instrukció pedig az volt, hogy a 2003-as adóévre vonatkozó megállapításokat kell törölni, mert - a kézbesítés megállapított időpontjára tekintettel - az adóvégrehajtáshoz fűződő jog elévült.

Az elsőfokú bíróság nem tekinthetett volna el attól a lényeges körülménytől, hogy megismételt eljárásban hozott közigazgatási határozatot bírált felül, amely megismételt eljárásra bírósági ítélet alapján került sor. A bíróságnak mindenekelőtt azt kellett volna vizsgálnia, hogy a keresettel támadott határozat eleget tett-e a korábbi ítéleti instrukciónak, azt maradéktalanul kielégítette-e, jelen esetben konkrétan, hogy a felperes 2003. évre vonatkozó kötelezése törlésre került-e. Márpedig ezt a követelményt a határozat kielégítette. Az pedig a perben nem volt releváns körülmény, hogy az instrukciónak milyen módszerrel tett eleget az alperes, már csak azért sem mert maga a bírósági ítélet is elismerte, hogy az instrukciót több azonos eredményre vezető jogszerű módon végre lehetett hajtani. Tévedett tehát az elsőfokú bíróság, amikor a módosító határozat tartalmából azt a következtetést vonta le, hogy az alperes 2011-ben ismételten hozott kötelezést a felperes terhére a 2004-es évet illetően, amit ekkor már elévülés címén nem tehetett volna meg.

A Kúria külön rögzíti, hogy a 2004-es év - az arra vonatkozó kötelezés - az eljárásnak nem volt tárgya. Arra nézve új megállapítást az adóhivatal nem tett, így a módosító határozat meghozatalának időpontjára tekintettel az elévülés fel sem merülhetett.

A Kúria ez okból a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján az első fokú jogerős ítélet hatályon kívül helyezte, és a keresetet elutasította.

A Kúria a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes első fokú és felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles megfizetni.

Budapest, 2014. január 23.

Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró