

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.490/2014/5.szám

A Kúria a dr. Bíró Róbert ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Iván Beáta jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. március 20. napján kelt 26.K.33.720/2013/4. számú ítélete ellen a felperes által 5. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 26.K.33.720/2013/4. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az alperes 927722926 számú határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 30.000 /harmincezer/ forint elsőfokú és 15.000 /tizenötezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 1996. és 1997. években vállalkozási szerződést kötött a M.-T. Kft.-vel. A Kft. a szerződésben vállalt munkákat elvégezte, azonban a vállalkozói díj tekintetében a szerződő felek között vita keletkezett, így a számla kiállítására és az ellenérték felperes részéről történő megfizetésére nem került sor. A vállalkozói díj tárgyában polgári peres eljárás folyt, amelynek során a Fővárosi Ítéltábla a 2004. szeptember 17. napján kelt és jogerős 3.Pf.20.756/2004/5. számú ítéletével a felperest 19.703.394 Ft és kamatai megfizetésére kötelezte.

A felperes a vállalkozói díjat 2011. május 19-én fizette ki a Kft. részére, a Kft. a munkákról 2011. június 15. napján állította ki a számláját, 2011. június 6-i teljesítési dátummal. Felperes a számla 3.940.679 Ft áfa tartalmát a 2011. II. negyedévi általános forgalmi

adó /áfa/ adóbevallásában levonásba helyezte.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-budapesti Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2011. április-június hónapra áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzés eredményeként a 2013. április 5. napján kelt 35746667358 számú határozatával a felperes terhére 3.941.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, az összeget teljes egészében jogosulatlan visszaigénylésnek minősítette és terhére 394.000 Ft adóbírságot szabott ki. Indokolása szerint az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény /a továbbiakban: új Áfa tv./ 261.§ /1/ bekezdése alapján az ügyben az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: régi Áfa tv./ rendelkezéseit kell alkalmazni.

Az alperes a 2013. augusztus 7. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot - az indokolási rész megváltoztatásával - helybenhagyta. Indokolása szerint a teljesítés időpontjában hatályos régi Áfa tv. 32.§ /1/ bekezdés a) pontja szerint az adóalanyt megilleti az adólevonás joga. A régi áfa tv. 36.§ /1/ bekezdés a) pontja értelmében az adólevonási jog keletkezésének időpontja a termékértékesítés és szolgáltatás nyújtás teljesítéséről kibocsátott számlában a teljesítés időpontjaként feltüntetett nap. A régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdése szerint, ha a szolgáltatás ellenértékét a hatóság /bíróság/ határozattal állapítja meg, a teljesítés időpontja a határozat jogerőre emelkedésének napja. A Fővárosi Ítéltábla ítélete 2004. szeptember 17-én emelkedett jogerőre, amely nap így egyben a teljesítés időpontja is.

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 4.§ /3/ bekezdés b) pontja alapján az adó visszaigénylés tekintetében a költségvetési támogatásra vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni, ennek megfelelően az áfa visszaigénylési jog elévülésére az Art. 164.§ /1/ bekezdéséből a költségvetési támogatásra vonatkozó rendelkezések az irányadóak. Az elévülés kezdő időpontja így 2004. december 31-e, és a vitatott összegre az adózó adó visszaigényléshez való joga 2009. december 31-én elévült.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint addig, ameddig szabályszerű számla nem állt a rendelkezésére, adólevonási jogával nem élhetett, és az adólevonás elévülési ideje sem kezdődhetett meg, továbbá a régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdése vonatkozásában nem alkalmazható.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint az adóhatóság az alkalmazott jogszabályok, közöttük a régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdésének

megfelelő alkalmazásával jogszerű határozatot hozott.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Fenntartott jogi álláspontja szerint az elsőfokú bíróság és az adóhatóság az irányadó és alkalmazott jogszabályok, közöttük a régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdésének téves értelmezésével hozta meg határozatait.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alapos.

A régi Áfa tv.-ben az adó levonását külön fejezet (VIII.) tartalmazza. Az adólevonás adózói jogosultság, amelyről a 32.§ /1/ bekezdés a) pontja akként rendelkezik, hogy a 34.§ szerinti adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az adóösszeget, melyet a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany rá áthárított.

A régi Áfa tv. szabályozza (36.§ (1) bekezdés a) pont) az adólevonási jog keletkezésének időpontját: a 32.§ /1/ bekezdésének a) pontja esetében a termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás teljesítéséről kibocsátott számlában a teljesítés időpontjaként feltüntetett nap. A törvény azt is meghatározza (rég. Áfa tv. 36.§ /5/ bekezdés), hogy az adólevonási jog az elévülési időn belül a jog megnyílt utáni bármely későbbi adó-megállapítási időszakban is érvényesíthető. E jog is elévül, az Art. 164.§ /1/ bekezdése szerint az adó-visszaigényléshez való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az igényléshez való jog megnyílt.

A teljesítés ideje e jogszabályhelyek alapján meghatározó az adólevonási jog keletkezésének és elévülésének időpontjában is. A teljesítés időpontját a régi Áfa tv. IV. fejezete szabályozza részletesen, míg ugyanezt az új Áfa tv. III. fejezete tartalmazza.

Az adóhatóság elévülésre hivatkozással utasította el a Kft. számlájában feltüntetett áfa felperes általi levonásának a jogát, az adólevonás keletkezésének időpontját a régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdése alkalmazásával a Fővárosi Ítéltábla ítéletének jogerőre emelkedése napjában határozva meg.

Az adóhatóság által alkalmazott régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdése

akként rendelkezik, hogy ha a szolgáltatás ellenértékét a hatóság (bíróság) határozattal (végzéssel) állapítja meg, a teljesítés időpontja a határozat (végzés) jogerőre emelkedésének napja.

E törvényhelyhez fűzött indokolás értelmében „a törvény rendezi továbbá, hogy minden olyan esetben, amikor a felek közötti ellenértéket hatóság, bíróság határozattal állapítja meg (pl. az igazságügyi szakértők díja), a teljesítés időpontja a határozat jogerőre emelkedésének napja.”

Az új Áfa tv. is tartalmazza ezt a szabályt, az 57.§ /2/ bekezdése szerint bírósági vagy más hatósági eljárás keretében bíróságnak vagy más hatóságnak nyújtott szolgáltatás esetében, ha az ennek fejében járó ellenértéket a bíróság vagy más hatóság határozattal (végzéssel) állapítja meg, teljesítés az ellenértéket megállapító jogerős határozatnak (végzésnek) a szolgáltatás nyújtójával történő közlése.

E rendelkezéshez tartozó törvényi indokolás szerint: „A bíróság vagy a hatóság (a továbbiakban együtt: hatóság) által igénybe vett igazságügyi szakértők, tolmácsok, kirendelt védők és pártfogó ügyvédek díját az eljáró szerv (bíróság, rendőrség, közigazgatási hatóság) határozattal állapítja meg az eljárás különböző szakaszaiban. Figyelemmel arra, hogy a felsorolt eljárási szereplők a gyakran hosszabb ideig húzódó eljárások különböző szakaszaiban többször is igénybe vehetők, a vonatkozó jogszabályok rögzítik, hogy az eljáró hatóság mikor köteles a díjukról dönten. Ez ellen a határozat ellen azonban fellebbezésnek van helye, így a felsorolt személyek csak a jogerős díjmegállapító határozat kézhezvételekor értesülnek arról, hogy ténylegesen mekkora díjazásban részesültek az általuk nyújtott szolgáltatásért.

A törvény ezért azon szolgáltatások esetében, amikor a díj összegét előre nem kiszámítható időpontban egy hatóság állapítja meg, az általánostól eltérő teljesítési időpontot állapít meg. Ez az időpont pedig a szóban forgó díjakról (szolgáltatás ellenértékéről) rendelkező jogerős végzésnek (határozatnak) a szolgáltatást nyújtó részére történő kézbesítése.”

A régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdése és az új Áfa tv. 57.§ /2/ bekezdése azonosan azt az esetet szabályozza, amikor bírósági vagy más hatósági eljárás keretében bíróságnak vagy más hatóságnak nyújtott a szolgáltatás (pl.: igazságügyi szakértők, tolmácsok, kirendelt védők és pártfogó ügyvédek részéről), amelynek ellenértékét a bíróság vagy más hatóság határozattal állapítja meg. Felperes adólevonása körében e jogszabályhelyekben meghatározott tényállás nem valósult meg.

Azokban az esetekben pedig, amikor az egymással szerződő felek a megkötött szerződésük miatt fordulnak bírósághoz (akár a

teljesítéssel, akár annak ellenértékével kapcsolatosan), a teljesítés időpontját az Áfa tv. általános szabályai szerint kell meghatározni. Az elsőfokú bíróság és az alperes ellentétes álláspontja téves, a felperes az alkalmazott jogszabályok közül a régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdésének az ügy érdemi elbírálására kiható téves értelmezésére helytállóan hivatkozott.

Mindezek folytán a Kúria a Pp. 275.§-ának /4/ bekezdése alapján a jogerős ítéletet és az adóhatározatokat hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Az elsőfokú hatóság az új eljárás során felperes adólevonása körében a teljesítési időpont meghatározásában a régi Áfa tv. 16.§ /15/ bekezdését nem alkalmazhatja.

A pervezstes alperes a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján köteles a felperes elsőfokú és felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illeték viselésére vonatkozó rendelkezés a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-án alapul.

Budapest, 2015. szeptember 24.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk.bíró