

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.III.35.081/2016/5.

A tanács tagjai: . Sperka Kálmán a tanács elnöke, Dr. Kiss Árpád Lajos előadó bíró, Dr. Sugár Tamás bíró

A felperes: ... Kft.

A felperes képviselője: Dr. ... ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság, mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-Magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága jogutódja

Az alperes képviselője: Dr. ... jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: a felperes

A felülvizsgálati kérelem sorszáma: 13.

Az elsőfokú bíróság neve, határozatának kelte és száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015. november 19. napján kelt 3.K.31.634/2014/10. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K. 31.634/2014/10. számú ítéletét a hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 90.000.- (kilencvenezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 749.600.- (hétsháznegyvenkilencezer-hatszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 2008. II-IV. negyedévekben az általános forgalmi adó

bevallásaiban levonható adóként szerepeltette ... Kft.-től (a továbbiakban: számlakibocsátó) befogadott számláit, összesen 46.763.000 Ft + 9.953.000 Ft Áfa összegben.

- [2] Az adóhatóság a felperesnél 2008. II-IV. negyedévekre vonatkozóan általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le, melyre tekintettel a másodfokú adóhatóság által 2012. október 2. napján 2469375039. számú határozattal helybenhagyott elsőfokú határozatával felperes terhére 9.953.000 Ft adókülönbözetet állapított meg figyelemmel arra, hogy számlakibocsátó által kiállított számlák alapján adólevonási jog nem volt gyakorolható. A felperes ezen határozattal szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, melyre tekintettel a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. szeptember 24. napján kelt 16.K.29.881/2013/5. számú ítéletével a felperes keresetét elutasította, majd a felperes felülvizsgálati kérelme folytán eljáró Kúria a 2014. november 13. napján kelt Kfv.V.35.790/2013/6. sorszámú ítéletével a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét hatályában fenntartotta. A Kúria az ítéletében kifejtette, az elsőfokú bíróság eljárási jogszabálysértés nélkül törvényesen állapította meg, hogy az alperes keresettel támadott határozata megalapozott és jogszerű döntést tartalmaz, a felperes nem gyakorolhatta volna adólevonási jogát a számlakibocsátó által kibocsátott számlák tekintetében, az Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa. tv.) 120. § a) pontja, 127. § (1) bekezdés a) pontja, a Számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 15. § (3) bekezdés, 165. § (2) bekezdés és 166. § (2) bekezdése értelmében.
- [3] A felperes 2009. április-júniusi (II. negyedév) időszaki bevallásában 9.263.000 Ft összegű visszaigényelhető adót szerepeltetett a számlakibocsátó által kibocsátott ugyanezen hivatkozott számlák alapján és kérte annak kiutalását.
- [4] Az elsőfokú adóhatóságként eljáró Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adóigazgatósága a 3117723561. számú határozatával a felperes terhére ezen időszak vonatkozásában 9.995.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, melyből 732.000 Ft adóhiánynak, 9.263.000 Ft jogosulatlan visszaigénylésnek minősült. A határozat indokolása szerint a lefolytatott ellenőrzés megállapításait a 2013. március 11. napján kelt és 2013. március 26. napján átvett jegyzőkönyv tartalmazta, mellyel szemben a felperes észrevétellel nem élt, így a részletes indokolást az Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 129. § (4) bekezdése értelmében mellőzte.
- [5] A határozattal szemben a felperes fellebbezést terjesztett elő, melyben kifejtette, hogy 2009. január-március időszakot megelőző időszak adókötelezettségét megállapító adóhatósági határozattal szemben felülvizsgálati kérelem folytán a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt 16.K.29.881/2013. számon eljárás folyik, melyre tekintettel az adóhatósági eljárást a Közigazgatási hatósági

eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 32. § (1) bekezdésében foglaltak szerint fel kellett volna függeszteni.

- [6] Az alperesi jogelőd a 2013. október 14. napján kelt 2889335956. számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. A határozatában megállapította, hogy a felperes 2009. II. negyedévi bevallásában az előző időszakról beszámítható csökkentő tételt szerepeltetett, azonban az elsőfokú adóhatóság figyelembe vette a 2009. január-márciusi bevallási időszakra vonatkozóan 09/41/437/711. számú megbízólevéllel lefolytatott utólagos ellenőrzés eredményeit, mely vizsgálat az előző időszakról átvihető követelés összegére tekintettel, valamint az azonos szállító, a számlakibocsátó vonatkozásában feltárt szabálytalanságok okán a 11/64/350018/1. számú megbízólevéllel 2007. szeptember 11-től december 31-ig, valamint 2008. évre vonatkozóan lefolytatott vizsgálat megállapításaira alapította, mely szerint a számlakibocsátó által kibocsátott számlák valós gazdasági esemény hiányában nem hitelesek. Megállapította, hogy ezzel kapcsolatosan a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 16.K.29.881/2013/5. számú ítéletével a felperes keresetét elutasította, míg a 2009. január-március időszakra lefolytatott vizsgálat eredményeként meghozott elsőfokú határozatot az alperesi jogelőd szintén helybenhagyta. Minderre tekintettel az Áfa. tv. 131. § (1) bekezdésében, 131. § (2) bekezdés a) pontjában foglaltak szerint 2009. április-júniusi időszak vonatkozásában tett megállapítások is jogszerűek voltak.

Az elsőfokú ítélet

- [7] Az alperesi jogelőd határozatával szemben a felperes keresetet terjesztett elő, melyben kifejtette, hogy az adólevonás joga a törvény erejénél fogva automatikusan megilleti az adózókat, azonban a felperes vállalkozóját a számlakibocsátót a jelen eljárást megelőző eljárásban vizsgálta az adóhatóság egy másik részlege, melynek megállapításait emelte be jelen eljárásba és azok alapján vonta le az érdemi következtetését. Hivatkozott továbbá arra, hogy a vállalkozója szabálytalan vagy nem kellően körültekintő eljárása miatt őt hátrány nem érheti, a rendelkezésre álló és a vállalkozó által kiállított számlák hitelt érdemlően igazolják, hogy részére a szolgáltatás megtörtént és azt, mint vállalkozó a számlakibocsátó végezte el, azonban arról a felperes nem tud és nem is köteles tudni, hogy ezt milyen úton-módon végezte el, azaz saját erőből vagy alvállalkozó igénybevételével.
- [8] A kereset folytán eljáró Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította kifejtve, hogy adólevonási jogot alanyi jogként nem lehet gyakorolni az Áfa. tv. 120. § (1) bekezdés a) pontja, valamint az Sztv. 166. § (2) bekezdése, 15. § (3) bekezdése alapján. A perben továbbá nem nyert bizonyítást a felperes által az adóhatóság

rendelkezésére bocsátott számlák tartalmi hitelessége, így az adólevonási jog megtagadása jogszerű volt.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [9] A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben kifejtette, hogy a vizsgált időszakban a felperes göngyölített átvihető áfa-nak a sorsáról döntött és a negyedéves elszámolást követően még megmaradt visszaigényelhető áfa-nak a kiutalását kérte. A felperesnél elrendelt I. negyedéves vizsgálat jogerős lezárásaként a bíróság megállapította a visszaigénylés jogszerűtlenségét, azonban az adóhatóság nem azt állapította meg, hogy a felperes jogellenesen igényelt vissza áfa-t, hanem azt, hogy az előző negyedévből göngyölített áfa elszámolást követően a fennmaradó áfa kifizetése iránt intézkedett. Ennek következtében a felperes nem a vizsgált negyedévben jogellenesen elszámolt és visszaigényelt adóval kapcsolatosan intézkedett, azaz kérte annak kifizetését, hanem az előző negyedévről göngyölített átvihető és a tárgyi negyedévi elszámolást követően a megmaradt adónak a kifizetését kezdeményezte. Az adóhatóság azonban nem tett különbséget a visszaigénylés és a kifizetés között. Az adóhatóság az eljárás során végig a megelőző eljárás mechanikus átvételét folytatta, hiszen ezen időszakban a felperesnek számlakibocsátóval nem volt szerződéses kapcsolata. Minderre tekintettel arra hivatkozott, hogy a hatóság a ne bis in idem elvének ellentmondva vetett ki a felperesre kétszer, ugyanazon cselekményért bírságot, ezért kérte, hogy a felülvizsgálati bíróság az elsőfokú ítéletet helyezze hatályon kívül és törölje az alperesi jogelőd által a 2009. II. negyedévre kirótt bírságot.
- [10] Az alperes felülvizsgálati ellenérelmében hivatkozott arra, hogy a felülvizsgálati kérelem nem felel meg a törvényi előírásoknak, mivel a felperes a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 272. § (2) bekezdésében foglaltaknak nem tett eleget, ugyanis kérelmében konkrét jogszabálysértés és a megsértett jogszabályhely nem került megjelölésre. Az alperes álláspontja szerint ugyanis a felperes nem a jogerős ítéletet kifogásolta, hanem új indokkal támadta az alperesi határozatot. Kifejtette, hogy a felülvizsgálati eljárásban nem lehet hivatkozni olyan új tényre, jogcímre, amely a jogerős ítélet meghozatalát megelőző eljárás során nem merült fel, illetve amire vonatkozóan az ítélet érdemi döntést nem tartalmaz. Egyebekben a jogerős ítélet hatályában fenntartására tett indítványt.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [11] A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint megalapozatlan:
- [12] A Pp. 274. § (1) bekezdése értelmében a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálja el, kivéve, ha a felek

bármelyike tárgyalás tartását kéri, vagy azt a Kúria szükségesnek látja. A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, illetve annak szükségessége nem merült fel. A Pp. 275. § (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye. A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt, a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem és az ott megjelölt jogszabályi hivatkozások keretei között vizsgálhatja felül.

- [13] A Kúria hangsúlyozza, hogy rendkívüli jogorvoslat iránti kérelem nem alapítható olyan új tényre, körülményre, bizonyítékra, jogcímre, ami az ezt megelőző alapeljárás során nem merült fel, illetve a kérelmet előterjesztő nem hivatkozhat olyan jogszabálysértésre, amelyet a keresetlevelében nem hívott fel (KGD.2011.62., BH.2002. 447).
- [14] A felperes a keresetében az alperesi határozatában foglaltakat azon okból támadta, hogy álláspontja szerint számlakibocsátó által kibocsátott számlák alapján az adólevonási jogával jogszerűen élhetett.
- [15] A Pp. 335/A. § (1) bekezdése szerint a felperes keresetét legkésőbb az első tárgyaláson változtathatja meg, a keresetet azonban a közigazgatási határozatnak a keresetlevéllel nem támadott önálló, a határozat egyéb rendelkezéseitől egyértelműen elkülöníthető rendelkezésére csak a perindításra nyitva álló határidőn belül lehet kiterjeszteni.
- [16] A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítélet jogszerűségét vizsgálja a Pp. 270. § (2) bekezdése alapján. Olyan jogszabályra, tényre, körülményre vonatkozóan, amely az első fokú közigazgatási pernek nem volt a tárgya, ezért arról az elsőfokú bíróság nem dönthetett, ezért a felperes arra a felülvizsgálati kérelmében alappal nem hivatkozhat (BH1996. 372. és BH1997. 23.)
- [17] A felperes a felülvizsgálati kérelmében 2009. II. negyedévre kirótt bírság törlését kérte figyelemmel arra, hogy ezen bírságot már korábban is kiszabta az adóhatóság.
- [18] A felülvizsgálati bíróság kiemeli, hogy a felperes az alperes határozatát ezen okból sem a keresetindítási határidőn belül, sem az elsőfokú eljárás során nem támadta, így arra vonatkozóan, figyelemmel a Pp. 213. §-a szerinti kereseti kérelemhez kötöttség elvéből fakadóan az ítéletnek nem kellett kitérnie, így az alapeljárásban nem hivatkozott jogszabálysértés okán az elsőfokú ítélet nem lehetett jogszabálysértő, így a felülvizsgálati kérelem nem lehetett megalapozott, a felperes által a kiszabott adóbírság kapcsán a felülvizsgálati kérelmében előadottak nem képezhették jelen eljárás tárgyát.
- [19] A bíróság a perbeli adólevonási jog alapjául hivatkozott számlákkal kapcsolatban hangsúlyozza továbbá, hogy az adóhatóság határozatát a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 16.K.29.881/2013/5. sorszámú ítéletével már felülvizsgálta, a felperes keresetét elutasította, továbbá a Kúria a felperes felülvizsgálati kérelme folytán eljárva a Kfv.V. 35.790/2013/6. sorszámú ítéletével a

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét hatályában fenntartotta. Ebből következően a számlakibocsátó által kibocsátott számlák vonatkozásában adólevonási jog nem volt gyakorolható, így ezen kérdés a továbbiakban sem lehetett vitatott.

- [20] Az Áfa. tv. 131. § (1) bekezdése szerint a belföldön nyilvántartásba vett adóalany az adómegállapítási időszakban megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentheti, az ugyanezen vagy korábbi adómegállapítási időszakban (időszakokban) keletkezett levonható előzetesen felszámított adó összegével.
- [21] Figyelemmel arra, hogy a felperesnél a már kifejtettek szerint korábbi időszakban keletkezett levonható előzetesen felszámított adó számlakibocsátó számlái alapján nem merült fel, így azok alapján a perbeli 2009. II. negyedév vonatkozásában megállapított fizetendő adó összegének csökkentésére sem volt lehetőség.
- [22] Az Áfa. tv. 131. § (2) bekezdés a) pontja szerint, ha az első bekezdés szerint megállapított különbözet előjele negatív a különbözetet a belföldön nyilvántartásba vett adóalany a soron következő adómegállapítási időszakba veheti figyelembe úgy, mint az akkori adómegállapítási időszakban (1) bekezdés szerint megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentő tételt.
- [23] Az Áfa. törvény 131. § (2) bekezdés b) pontja alapján, ha az (1) bekezdés szerint megállapított különbözet előjele negatív a különbözetet belföldön nyilvántartásba vett adóalany 186. §-ban meghatározott feltételek szerint és módon az állami adóhatóságtól visszaigényelheti.
- [24] A kifejtettekre tekintettel megállapítható, hogy az adó visszaigénylésének törvényi feltételei nem álltak fenn, így az adóhatósági határozat és a felperes keresetét elutasító bírósági ítélet is megfelelt a jogszabályokban foglaltaknak.

Az döntés elvi tartalma

- [25] *A felülvizsgálati kérelem nem alapítható olyan tényre, körülményre, amely az alapeljárásnak nem volt tárgya. Az ilyen hivatkozás vizsgálatára a Pp. 213. §-a szerinti kereseti kérelemhez kötöttség elvéből fakadóan a jogerős ítéletnek nem kellett kitérnie, így az alapeljárásban nem hivatkozott jogszabálysértés okán a jogerős ítélet nem lehet jogszabálysértő (Pp. 270. § (2) bekezdés).*

Záró rész

- [26] A Kúria a pervesztes felperest a Pp. 78. § (1) bekezdése alapulvételével kötelezte az alperes elsőfokú és a felülvizsgálati eljárási költségének megfizetésére.
- [27] A Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 43. § (3) bekezdése és a 42. § (1) bekezdés a) pontja, valamint az Itv. 50. § (1) bekezdése szerinti mértékű elsőfokú és felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére a felperest kötelezte, figyelemmel a 6/1986. (VI.26.) IM. rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakra.

[28] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2016. április 6.

Dr. Sperka Kálmán s.k. a tanács elnöke, Dr. Kiss Árpád Lajos s.k.
előadó bíró, Dr. Sugár Tamás s.k. bíró

A kiadmány hitelül:
tisztviselő