

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.475/2015/7.szám

A Kúria a dr. Oblat Péter ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Illés László jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága, mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (jogutódja alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015. április 14. napján kelt 31.K.33.843/2014/11. számú ítélete ellen a felperes által 14. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 31.K.33.843/2014/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 25.000 (huszonötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 400.700 (négysszázezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az alperes a határozatában kötelezte a felperest személyi jövedelemadó (szja), általános forgalmi adó (áfa) és százalékos egészségügy hozzájárulás (eho) adónemekben adóhiány megfizetésére, adóbírsággal sújtotta és késedelmi pótlékot számított fel. A Fővárosi Törvényszék a 11.K.32.647/2011/6. számú ítéletében elutasította az alperes e határozata ellen előterjesztett keresetet. A felperes felülvizsgálati kérelme alapján eljáró Kúria a Kfv.V.35.202/2012/13. számú ítéletében hatályon kívül helyezte a Fővárosi Törvényszék 11.K.32.647/2011/6. számú ítéletét és az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően, az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte, amelyre iránymutatást adott.

Az új eljárás eredményeként hozott határozatban az alperes a felperes terhére 2006-2008. adóévekre szja és áfa adónemekben 4.006.788 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, 2.002.894 Ft adóbírságot szabott ki, 1.790.017 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 140. § (2) bekezdésére, az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény 4. és 5. §-aira, 49. és 51. §-aira, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény 5-6. §-aira, 187. §-ára, 192. §-ára, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (Szja tv.) 58. §-ára alapította. Határozatának indokolása szerint a felperes a vizsgálat időszakban gazdasági tevékenységet végzett, ezért áfa adóalanyának minősül, adófizetési kötelezettsége keletkezett, amit az általános szabályok szerint kell megállapítani, mert a bejelentési kötelezettség elmulasztása esetén utólag alanyi adómentesség már nem választható. Az elsőfokú adóhatóság helytállóan állapította meg a termékértékesítések ellenértékét, a felszámított áfa alapját a felperes bankszámlájára érkezett utalások, készpénzbefizetések alapján, ezeket, a felperes nyilatkozata szerint, 1,5%-kal korrigálva. A felperes bevételét az adóhatóság számára kedvező módon, bruttó (áfát is tartalmazó) bevételként vette számba. A levonható adót helyesen határozta meg nulla forintban, mert a felperes felhívásra sem bocsátott rendelkezésre beszerzést és költséget igazoló számlákat. Az elsőfokú adóhatóság jogszerűen állapította meg a megszerzett szja bevételt is az áfa adónem kapcsán részletezettek szerint a bankszámlára érkezett összegek alapján, ezeket 1,5%-kal korrigálva nettó összegben, vagyis áfa tartalommal csökkentetten és a bevételt, az Szja tv. 58.§ (5) bekezdésének alkalmazásával, helytállóan csökkentette 75%-kal az ingó értékesítés, mint különadózó jövedelem kapcsán.

A felperes keresetében az új eljárás eredményeként hozott alperesi határozat hatályon kívül helyezését kérte. Azzal érvelt, hogy ez a határozat nem felel meg az Art. 97. §-ában, 138. § (1) és (2) bekezdéseiben, 140. § (2) bekezdésében, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (Ket.) 72. § (1) bekezdésében foglaltaknak.

Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 31.K.33.843/2014/11. számú ítéletében a felperes keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

A Kúria ítélete kizárólag anyagi jogi szempontból kötelezte az alperest új eljárásra, érintetlenül hagyva azt az elsőfokú ítéleti megállapítást, mely szerint az alperes eleget tett az Art. 97. §-a szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének. Emiatt továbbá az Art. 140. § (2) bekezdése, a Ket. III. § (2) és (3) bekezdései értelmében nem képezhetette az új (megismételt) eljárás tárgyát, az alperes döntési kompetenciáját a bizonyítékok értékelése. Az új eljárásban az adóhatóság kizárólag

az erre okot adó körülményeket és az ezzel összefüggő tényállási elemeket vizsgálhatta, amelynek eleget tett. A felülvizsgálati ítélet kötőerejénél fogva rögzültek mindazok a tények, amelyeket az eljáró bíróságok az egyes tételek szerint számított bevételekösszege kapcsán megállapítottak. A Kúria ítélete a becslés szükségességéről, az alanyi adómentesség választhatóságáról is állást foglalt, ezért ezek az új eljárás során nem voltak vizsgálhatók, ezeket a felperes már nem tehette vitássá. Az alperes helytállóan értelmezte és alkalmazta az Art. 140. § (2) bekezdését, ennek keretein belül marad és alapvető rendelkezést sem sértett meg az új eljárás során és a határozatában sem. Alapvetően hivatkozott a felperes arra, hogy az új eljárás során a fellebbezésében felhozottakat (bevételekösszege, az 1,5%-os korrekció) az alperesnek el kellett volna bírálnia, ezért az alperes eljárása és határozata megfelel a jogvita eldöntésére irányadó eljárási és anyagi jogi jogszabályi rendelkezéseknek.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte a 31.K.33.843/2014/11. számú ítélet, továbbá a alperesi határozat hatályon kívül helyezését. Fenntartotta keresetben is kifejtett jogi álláspontját, mely szerint az alperes és az elsőfokú bíróság is tévesen értelmezte és alkalmazta az Art. 140. § (2) bekezdését és a Kúria ítéletét. Álláspontja szerint a saját bankszámlára befizetéssel, továbbá az 1,5%-os korrekcióval kapcsolatos új eljárás során kifejtett érvelését az alperesnek és az elsőfokú bíróságnak is érdemben kellett volna elbírálnia. Az alperes, mert nem tisztázta a tényállást, megsértette az Art. 97. § (3)-(6) bekezdéseit, és eljárása az Art. 138. §-ába is ütközik, mivel mellőzte fellebbezése érdemi elbírálását. Hivatkozott arra is, hogy az áfa felszámíthatóságát a fellebbezésében már nem vitatta. Az áfa alapjának összege meghatározás azonban az ingó értékesítés bevételeiből következő objektív összeg, ezért az ingó értékesítésből származó bevétel összegének pontos meghatározása előkérdése egy megalapozott határozat meghozatalának.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Kúria a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 275. §-a alapján eljárva a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratokból a következőket állapította meg:

A 11.K.32.647/2011/6. számú ítélet, amely a felperes keresetét elutasította, azt állapította meg, hogy az adóhatóság teljesítette az Art. 97. § (4)-(6) bekezdései szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségét, a tényállást teljes körűen és valóság hűen állapította meg indoklási kötelezettségét is teljesítve. A felperes a peres eljárás során a Pp. 164. § (1) bekezdése alapján eljárva nem bizonyított olyan konkrét tényállási elemet, amit az adóhatóság irattallessen vagy helytelenül állapított volna meg, a bizonyítékok értékelése is okszerű. (11.K.32.647/2011/6. számú ítélet 7-8. oldal). Ez az ítélet tartalmazza azt is, hogy a felperes áfa, szja és eho fizetési kötelezettségét az alperes jogszerűen írta elő. A felperes ingó értékesítési tevékenysége áfa szempontjából adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységnek minősül, ezért a felperest bejelentési kötelezettség terhelte, de ennek nem tett eleget, így magát zárta el az alanyi adómentesség választásának lehetőségétől. Az alperes helytállóan minősítette az Szja tv. 58. § (8) bekezdése szerinti üzletszerű értékesítésnek az ingó értékesítéseket.

A felperes a 11.K.32.647/2011/6. számú ítélet ellen előterjesztett felülvizsgálati kérelmében azzal érvelt, hogy az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte és alkalmazta az Szja tv. 58. § (8) bekezdését. Emiatt a Kúriának, a Pp. 275. §-a értelmében, a rendkívüli jogorvoslati eljárás során kizárólag

arról kellett döntenie, hogy a felperes tevékenysége az Szja tv. 58. § (8) bekezdése alá tartozik-e vagy sem. A felülvizsgálati, rendkívüli jogorvoslati eljárásnak ezért nem lehetett és nem is volt tárgya az adóhatósági határozatoknak a tényállása, illetve ennek egyes elemei. A Kúria a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogkérdést akként döntötte el, hogy a felperes ingó értékesítésből származó bevételeinek, költségének, jövedelmének, adókötelezettségének megállapítására az Szja tv. vizsgált időszakban hatályos 58. §-a az irányadó. Rögzítette azt is ítéletének indoklásában, hogy az elsőfokú bíróság eljárási jogszabálysértést nem követett el, az új eljárásra pedig előírta, hogy az adóhatóságnak érdemi határozatát a Kúria ítéletében kifejtett jogi álláspontnak megfelelően kell meghoznia, azaz a felperes ingó értékesítésből származó bevételeit a vizsgált időszakban hatályos Szja tv. 58. §-a alapján kell minősítenie.

Az elsőfokú bíróság helytállóan utalt arra, hogy a hatóságot a közigazgatási ügyekben eljáró bíróság határozatának rendelkező része és indokolása köti, a megismételt eljárás és a döntéshozatal során ennek megfelelően kell eljárnia. Az adóhatóság a bíróság által elrendelt új eljárásban, kizárólag az új eljárás elrendelésére okot adó körülményeket, illetőleg az ezzel összefüggő tényállási elemeket vizsgálhatja (Ket. 109. § (4) bekezdése, Art. 140. § (2) bekezdése).

Az előzőekben ismertetett kúriai ítéletre figyelemmel az adóhatóságnak az új eljárás során további bizonyítást nem kellett felvennie, a bevételként alapeljárás során megállapított összegektől, tényállástól nem térhetett el. A Kúria ugyanis, mivel ez nem volt tárgya a rendkívüli jogorvoslati eljárásnak e körben hiányosságot, mulasztást, jogszabálysértést nem tárt fel, további tényállás tisztázási és bizonyítási cselekményt nem írt elő. Az alperesnek, ahogyan erre az elsőfokú bíróság rámutatott, az új eljárás során kizárólag az volt a feladata, hogy a Kúria ítéletében kifejtett jogi álláspontra tekintettel állapítsa meg a felperes adókötelezettségét, az Szja tv. 58. §-a alapján számítsa ki az adókülönbözet, adóhiány és a jogkövetkezmények összegét, amelynek teljes körűen eleget tett.

Hangsúlyozza a Kúria, hogy a jogerős ítélettel elrendelt új eljárás előzőekben megjelölt jogszabályhelyek szerinti céljával, feladatával nem egyeztethető az a felperesi jogszabályhellyel alá nem támasztott álláspont, mely tartalmát tekintve egy teljesen új közigazgatási eljárás lefolytatására irányul és figyelmen kívül hagyja a jogerős bírói döntést. A felperesi érveléssel ellentétben az Art. 140. § (2) bekezdése szerint törvényi tényállásnak az az eleme, amely az új eljárás elrendelésére okot adó körülményekkel kapcsolatos „összefüggő tényállási elemek” vonatkozik, jelen ügyben egyértelműen teljesült. Az alperes ugyanis megvizsgálta felperes javára szólóan a Kúria által kifejtett jogértelmezésnek megfelelően mindazon tényállási elemeket, amelyek az adókülönbözet, adóhiány megállapításához szükségesek voltak és a ténybeli és jogkövetkeztetéseit ennek alapján vonta le, tehát a törvényi tényállást ütköztette a jogerős ítéletekben megállapított tényállással, és nem kellett érdemben elbírálnia a felperes fellebbezésében előadott érvelést.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben nem jogszabálysértő, ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM

rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2016. március 10.

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