

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.200/2016/5.

A tanács tagjai: Dr. Hajnal Péter tanácselnök, előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla bíró, Dr. Mudráné Dr. Láng Erzsébet bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Dr. Berczi Norbert Vilmos ügyvéd

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

Az alperes képviselője: Dr. Kecskeméti Mária osztályvezető, jogtanácsos

Más perbeli személyek neve és perbeli állása: Felperesi beavatkozó , mint felperesi beavatkozó

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: számú határozat

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: 4.K.27.195/2015/6. számú ítélet

Rendelkező rész

A Kúria a Tatabányai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.195/2015/6. számú ítéletét - az indokolás módosításával - hatályában fenntartja.

A felmerült felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes fő tevékenysége közúti jármű motoralkatrész-gyártás. A felperes és a felperesi beavatkozó kutatásfejlesztés tárgyában szerződést kötött egymással, amely szerint a beavatkozónak kutatási dokumentáció elkészítése volt a feladata. Az elkészített kutatási jelentések a 2009. és a 2010. évet fogták át. A beavatkozó teljesítette a szerződést, a felperes megfizette az ellenértéket. Ezt követően a felperes az általa megfizetett ellenértékkel csökkentette az innovációs járulékfizetési

kötelezettségét a 2009. és a 2010. években.

[2] Az elsőfokú adóhatóság a bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, 2011. január hónap tekintetében általános forgalmi adónemre, 2010. április 1-től 2011. március 31-ig tartó időszak tekintetében pedig innovációs járulékra kiterjedően tartott ellenőrzést. Megvizsgálta a beavatkozó és a felperes között létrejött kutatási szerződést és annak megítélése érdekében, hogy a szerződés alapján készített tanulmányok megfelelnek-e a Kutatási és Technológiai Innovációs Alapról szóló 2003. évi XC. törvény (a továbbiakban: KTIA tv.) 12. §-ában definiált valamely kutatás-fejlesztésnek és ennek alapján jogos volt-e a felperes innovációs járulékfizetési kötelezettségének csökkentése, szakértő bevonását kezdeményezte az eljárásba. Ennek megfelelően megkereste a Szellemi Tulajdon Nemzeti Hivatalát (a továbbiakban: SZTNH).

[3] Az SZTNH állásfoglalásában megállapította többek között azt, hogy a kutatás fókuszában a gazdasági krízis nagykereskedelemre gyakorolt hatásai álltak, valamint a pénzügyi és gazdasági válság hatásainak elemzését végezték el és a stresszesemény nemzetgazdaságra gyakorolt hatását is elemezték. Ennek eredményeképpen a beavatkozó átadott a felperes számára két tanulmányt. Az egyik „A gazdasági krízis nagykereskedelemre gyakorolt hatásai és az azokra adott vállalkozói válaszok” címet viselte, a másik pedig „A nemzetgazdasági stresszkutatás 2010.” téma körében elkészített tanulmány volt.

[4] A szakértői vélemény megállapította továbbá, hogy a két egymást követő évre vonatkozó kutatási megállapítások egymás nélkül, azaz a két jelentés együttes ismerete nélkül nem értelmezhetők. Leszögezte, hogy a 2010. évi elemzés a 2009-es eredményekre és felhasznált módszertanra épült. A 2010-es kutatásban ugyan a korábban kifejlesztett modellt használták, azonban számos tényezőt újra kellett gondolni, így a korábbi modell javítása, a pontosabb számszerűsítés mindenképpen növelte a korábbi modell hozzáadott értékét, ennek ellenére a 2010-es kutatás lényegében a korábbi elemzés utóbecslésének minősítette az SZTNH. Ebből fakadóan jutott arra a megállapításra a szakvélemény, hogy a 2010-es kutatási összefoglaló nem tekinthető kutatás-fejlesztésnek.

[5] Rámutatott az elsőfokú hatóság határozata egyfelől arra, hogy a létrejött dokumentáció minősítése szempontjából lényeges körülménynek tekintendő, hogy a kutatás során a beavatkozó olyan adózói kört keresett meg és olyan adózói körben végezte el az ágazati elemzést, amelybe a felperesi gazdasági társaság fő tevékenysége nem tartozik bele. Másfelől arra, hogy ugyanaz a tanulmány számos másik társaság számára is értékesítésre került. Ennek alapján az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy az innovációs járulék vonatkozásában a 2010. adóév tekintetében az innovációs járulék jogszerűtlen csökkentése miatt 3.496.000 Ft adókülönbség állapítható meg a felperes terhére, amely teljes egészében adóhiánynak minősül. Ennek alapján kiszabott 1.224.000 Ft adóbírságot és 499.000 Ft késedelmi pótlékot állapított meg.

[6] Az alperes 3521341465 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú határozatot. Idézte az Art. 5. § (2a) bekezdés a) pontját, mely szerint a kutatási-fejlesztési tevékenység minősítésével összefüggő eljárás lefolytatására hatáskörrel rendelkező szerv szakértői kirendelése során nem kell alkalmazni a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) ügyfél által javasolt szakértő kirendelésére vonatkozó szabályait. Ezért elutasította a felperes fellebbezésében szereplő azon hivatkozást, hogy amennyiben ellentmondásos volt az alperes számára az SZTNH szakértői nyilatkozata, ez esetben tovább kellett volna a szakértői bizonyítást folytatni vagy tisztázni a vitás kérdést, vagy ellenőrző szakértőt kellett volna kirendelni, vagy a szakértőt meg kellett volna hallgatni.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[7] A felperes keresetében kérte, hogy a bíróság helyezze hatályon kívül az alperes határozatát. A felperes - gyakorlatilag megismételve az adóhatósági eljárásban előterjesztett fellebbezésének tartalmát - változatlanul kérte, hogy a bíróság állapítsa meg, hogy jogszabálysértő módon járt el az alperesi adóhatóság akkor, amikor a felperes fizetési kötelezettségét olyan dokumentumra alapítottan hozta meg, amely hiányos, ellentmondásos és csupán az összefoglaló, záró dokumentumnak minősülő tanulmányból vont le következtetéseket. Utalt arra, hogy az elsőfokú hatóság mulasztott akkor, amikor a szakértői vélemény kiegészítését, a vitás kérdések tisztázását elmulasztotta. A felperesi beavatkozó csatlakozott felperes kereseti kérelméhez, perköltséget nem érvényesített.

[8] Az alperes kérte a felperes keresetének teljes körű elutasítását. Az alperes álláspontja szerint a beavatkozó által készített dokumentáció általánosságokat tartalmaz, a használt statisztikai mutatók is ezt támasztják alá és ezt tükrözik, emellett a kérdőíves megkérdezésben a társaság maga nem is vett részt. Leszögezte, hogy alaptalanul hivatkozik a felperes arra a körülményre, hogy az adóhatóságnak a tényállás tisztázása érdekében kérnie kellett volna a szakvélemény kiegészítését, a szakértő meghallgatását, esetlegesen új szakértő kirendelését. Álláspontja szerint az, hogy egy társaság számára esetlegesen innovatívnak tekinthető egy tanulmány, koránt sem elegendő ahhoz, hogy adózási szempontból a járulékcsoökkentést megalapozza. Az újszerűséget sosem a cég szempontjából kell egyoldalúan értelmezni, hanem úgy, hogy általában új ismeretanyag jött-e létre az adott szakmában járatos szakemberek számára. Rámutatott arra, hogy a tevékenységben jelen kell lennie az újdonság érzékelhető elemének és valamilyen tudományos vagy műszaki bizonytalanság feloldására kell törekednie. Mindezen kritériumoknak pedig nem felelt meg a felek között létrejött kutatás-fejlesztési szerződés alapján elkészített dokumentáció.

Az elsőfokú ítélet

[9] A Tatabányai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.142/2013/36. szám alatt hozott ítéletet, amely az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Kötelezte továbbá az alperest arra, hogy a felperes számára 175.000 Ft perköltséget fizessen meg.

[10] Az alperesi adóhatóság felülvizsgálati kérelme alapján a Kúria Kfv.1.35.034/2015/6. számú végzésével az előbbi ítéletet hatályon kívül helyezte és a bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította. A Kúria a végzést azzal indokolta, hogy az elsőfokú bíróság az ítéletet egy másik per anyagát képező szakértői véleményre alapozta és a két vélemény közti ellentmondás vezetett ahhoz, hogy az elsőfokú bíróság ebben a perben nem fogadta el az adóigazgatási eljárásban beszerzett szakértői véleményre alapított adóhatósági döntést. A Kúria rámutatott arra, hogy a peres iratok között nem volt fellelhető a másik per anyagában, a 4.K.27.086/2013/10. sorszám alatt szereplő szakértői vélemény, noha azt a felek ismerték és az eljáró bíróság is ismerte. A Kúria az elsőfokú bíróságot arra utasította, hogy a hiányzó szakértői véleményt tegye a peres iratok részévé és ezt követően hozzon érdemi határozatot.

[11] Az elsőfokú bíróság a megismételt eljárásban eleget tett a Kúria végzésében írtaknak, csatolta a hiányzó iratot. Az elsőfokú bíróság a 4.K.27.195/2015/6. számú ítéletével az alperesi határozatot - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte és az elsőfokú

adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte.

[12] Az elsőfokú bíróság nyomatékka vette figyelembe a megismételt eljárásban iktatott szakértői vélemény azon megállapítását, amely alapján egy másik ügyben a vitatott kutatási jelentést az SZTNH hét további dokumentummal együtt értelmezve kutatás-fejlesztésnek minősítette. Az elsőfokú bíróság hangsúlyozta, hogy az adóhatóság kötelezettsége az Art. 97. § (4) bekezdésében foglaltak szerint a tényállás teljes körű feltárása, tisztázása, ezt pedig az alperes nem tette meg teljes körűen. Szűken vizsgálta ugyanis a rendelkezésre álló tanulmányt, nem vetette össze a felperes vonatkozásában ténylegesen tapasztalható eredményekkel, erre vonatkozóan nem vizsgálódott, így megállapításokat sem tett. A bíróság álláspontja szerint összességében kell az alperesnek az ellenőrzést lefolytatnia és nem pusztán és önmagában csak az SZTNH véleményre alapítottan kell az innovatív hatást megítélni. Ezzel szemben az alperes ellenőrzése nem terjedt ki egy átfogó és komplex vizsgálatra, csupán magát a tanulmányt vizsgálta és megállapította, hogy az nem jelent innovációt a felperes vonatkozásában. A bíróság álláspontja szerint az alperes ezzel nagyon leszűkítette a vizsgálatát és csupán a tanulmány oldaláról elemezte annak esetleges innovatív tartalmát.

[13] Az elsőfokú bíróság szerint az előbbi megállapítást alátámasztja a KGD 2014. évi 104. számú eseti döntés, amely kimondja, hogy a kutatás-fejlesztési (K+F) tevékenységet teljes körűen és az eredményével együtt kell értékelni. Eszerint az alperesnek teljes körűen kell megvizsgálnia azokat a tényeket és ténybeli összefüggéseket, amelyek elengedhetetlenek a per tárgyát képező tevékenység minősítéséhez. Szükséges tehát egy fejlesztési folyamat kezdeti és közbelső fázisait megvizsgálni a tevékenység végeredményével együttesen. Valamely tevékenység K+F jellegének vizsgálata során az adóhatóság nem tekinthet el a végső eredmény és az azzal fennálló kapcsolat vizsgálatától és értékeléséből és ahhoz képest kell minősítenie a kapcsolódó tevékenységeket.

[14] A bíróság rámutatott arra, hogy a kutatás-fejlesztési szerződés és az ennek alapján elkészült dokumentáció megítélése kapcsán irreleváns az a körülmény, hogy hány szerződő féllel állapodott meg a kutatást végző, ez önmagában az elvégzett dokumentáció innovatív tartalmát semmivel sem befolyásolja. Ezt a véleményt támasztja alá az, amelyre az alperesi adóhatóság már az adóhatósági eljárás során és később a peres eljárás során is többször nyomatékka hivatkozott. Nevezetesen az, hogy minden egyes szerződő fél kapcsán egyedileg kell megvizsgálni a dokumentáció és az ebből fakadó eredmény innovatív tartalmát, nem lehet ezt általánosítottan kezelni. Ebből pedig egyenesen következik az, hogy önmagában az időfaktornak nincs relevanciája, nem rontja le a dokumentáció innovatív jellegét az, hogy különböző időpontokban, akár egy éves eltéréssel került sor a szerződések megkötésére. Az elsőfokú bíróság álláspontja azon alapult, hogy az adott dokumentáció a szerződő gazdasági társaság részére tartalmazhat olyan innovatív elemeket, amelyeket az adott gazdasági társaság a további piaci fellépésében, gazdasági lépéseiben úgy tud alkalmazni és kamatoztatni, hogy az számára pozitív gazdasági elmozdulást eredményezzen. Ez tehát nyilvánvalóan innovatív, újító, további piacokat, gazdasági lehetőségeket megnyitó ismeret lehet, ezt azonban az összes többi szerződő féltől függetlenül kell megállapítani, megvizsgálni és értékelni a konkrétan érintett gazdasági társaságra fókuszálva.

[15] Az elsőfokú bíróság jogértelmezése szerint az Art. 5. § (2a) bekezdése a) pontja alapján nem szükséges az ügyfél által javasolt szakértő kirendelését foganatosítani, de ez nem azt jelenti, hogy amennyiben aggályos a szakértői vélemény, azt a továbbiakban nem kell tisztázni erre a szabályra hivatkozással. Miután a felperes már az adóhatósági eljárásban előterjesztett fellebbezésében is sérelmezte azt, hogy az SZTNH véleményét kizárólagosnak ítélte az adóhatóság és a felperes által felvetett további szakértői bizonyításra vonatkozó indítványokat elutasította, az adóhatóságnak

mindenképpen meg kellett volna indokolnia ezt az álláspontját, nem csupán a jogszabályhelyet kellett volna megjelölnie, ami a további szakértői bizonyítást az alperes szerint kizárja. E tekintetben az elsőfokú bíróság nem osztotta az alperes álláspontját. Az elsőfokú bíróság egyetértett a felperessel abban a vonatkozásban, hogy amennyiben a szakértői vélemény akár homályos, akár önmagának ellentmondó, akár nem tér ki minden tisztázandó kérdésre, ez esetben szükséges a bizonyítás további folytatása mindaddig, amíg a tényállás oly mértékben tisztázottá nem válik, hogy arra határozatot lehessen alapítani.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[16] A jogerős ítélettel szemben az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Elsődlegesen az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezését és a felperesi kereset elutasítását kérte. Másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára való utasítását kérte.

[17] Az alperes véleménye szerint a KTIA tv. céljai alapján nem fogadható el az az ítéleti álláspont, hogy elegendő, ha csak a megrendelő viszonylatában valósul meg az innováció, hiszen a törvény társadalmi érdekekről, az ország versenyképességéről beszél, az új tudást, ha nem is világviszonylatban, de országos viszonylatban határozza meg. Éppen ezért „háríthatják át” a kutatás-fejlesztés költségeit a költségvetésre az ilyen tevékenységet végző, megrendelő társaságok. Az újszerűséget sohasem csupán a megrendelő szemszögéből kell értelmezni, az ugyanis technológiai innováció, hanem úgy, hogy általában véve új ismeretanyag jöjjön létre, méghozzá nem a laikusok, hanem az adott szakmában járatos szakemberek tegyenek szert új ismeretekre. Miután a tanulmány más társaságok részére átadott dolgozattal szövegszerűen egyezik, ennél fogva az új ismereteket, elemeket nem tartalmaz. A már meglévő ismeretanyagot nem lehet alapkutatásnak tekinteni, sem alkalmazott kutatásként értékelni. Nincs olyan ismeret vagy új alkalmazás, amely a KTIA törvényben előírt célt megvalósíthatta volna, ennek következtében a törvényben előírt jogszabályi feltételeket a felperesnek átadott tanulmány nem teljesítette.

[18] Az alperes előadta továbbá, hogy az elsőfokú ítélet indokolásában megjelölt szakvélemények közötti ellentmondás arra vezethető vissza, hogy a megegyező tartalmú tanulmányok vonatkozásában maga az SZTNH eltérő tartalmú szakvéleményeket adott. Jelen, illetve az elsőfokú ítéletben felhívott másik ügyben az ellenőrzés során beszerzett szakvélemény elutasító tartalmú volt, míg az utóbbi ügy perszakában - a perben becsatolt további dokumentumok alapján - a szakvélemény megváltoztatásra került oly módon, hogy megállapítást nyert a K+F tevékenység. Az adóhatóság előtt más adózó vonatkozásában folyamatban lévő ügyben azonban az SZTNH az azonos tartalmú (alap) kapcsán már az ellenőrzési szakban megállapította a tevékenység K +F jellegét. Az Art. 99. § (2) bekezdése szerint, ha az adózó adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani. E jogszabályi előírás értelmében az ellenőrzés során az adózót terheli a bizonyítás, így az adózó kötelezettsége mindazon dokumentumok, adatok átadása az adóhatóság (rajta keresztül az SZTNH) részére, amely alapján megítélhető, hogy megvalósult-e a K+F tevékenység. Ezt a peres szakban is jogában áll megtenni, azonban e magatartás elmulasztása nem róható az alperesi adóhatóság terhére. Az alperes egyúttal utalt arra, hogy a fentebb felhívott jogeset jelen ügyben nem alkalmazható a tényállás eltérése miatt.

[19] Az alperes hangsúlyozta, hogy az adóhatóság a perben beszerzett új szakvéleményt elfogadta, amely tényt az elsőfokú bíróság indokolatlanul figyelmen kívül hagyott. Mindezen körülmények folytán indokolatlan az új eljárásra utasítás, hiszen az új szakvélemény elfogadása okán a továbbiakban csupán az volt az eldöntendő kérdés, hogy megfelelő-e az adóhatóság által

alkalmazott jogkövetkezmény. Ezen kérdés eldöntéséhez pedig minden adat a bíróság rendelkezésére állt.

[20] Az alperes jelezte azt is, hogy a Kúria az eljáró perbíróságot új eljárás lefolytatására utasító végzésében az alperesi adóhatóság felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét 50.000 Ft-ban állapította meg azzal, hogy annak viseléséről az új határozatot hozó bíróság dönt. Jelen felülvizsgálati kérelemmel támadott ítéletében az elsőfokú bíróság nem tett eleget a Kúria hivatkozott számú végzésében a költségviselés kérdésében előírt döntéshozatali kötelezettségének. Az ítéletből nem állapítható meg, hogy a felperes javára fizetendő - az alapítélettel azonos összegben előírt - 175.000 Ft perköltség megállapítása során a bíróság figyelembe vette-e, beszámította-e az alperesi adóhatóság felülvizsgálati eljárásban felmerült 50.000 Ft összegű költségét, illetve figyelembe vette-e, hogy az Art. 99. § (2) bekezdésében foglaltak értelmében az adózó által átadott dokumentumokat adta át az adóhatóság az SZTNH részére, hogy a K+F minősítést elvégezze.

A Kúria döntése és jogi indokai

[21] A közigazgatási per tárgya az alperesi határozat jogszerűségével kapcsolatos jogvita eldöntése. A bíróság a jogerős közigazgatási határozatot vizsgálja felül a kereseti kérelem keretei között. A Kúria a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül (a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 272.§ (2) bekezdés, 275.§ (2) bekezdés, BH 2002. 490. KGD 2002. 262.). Jelen ügyben az alperes alapvetően az SZTNH azon szakértői véleményére alapozta a határozatát, amely értelmében a 2010-es kutatási jelentés alapján nem csökkenthető az innovációs járulék összege, mert az nem testesít meg kutatási-fejlesztési tevékenységet, csupán a korábbi jelentés utóbecslésének minősül. A felperes kereseti kérelmében ezt a megállapítást vitatta.

[22] A közigazgatási perben az alperes már jelen ügy tekintetében is elfogadta az SZTNH eltérő minősítést tartalmazó véleményét, amely ugyanazon kutatási jelentésről egy másik ügy vonatkozásában megállapította, hogy az kutatás-fejlesztésnek tekintendő. Az alperes azonban továbbra is vitatta az innovációs járulék csökkentésének jogszerűségét. Indokolása szerint az SZTNH felperes számára kedvező véleményének elfogadása sem vezet a járulék csökkentésének jogszerűségéhez, mert a felperes nem szerzett új tudásanyagot, tekintettel arra, hogy ugyanazt a jelentést számos másik megrendelő számára is értékesítette a beavatkozó.

[23] A Kúria rámutat arra, hogy az alperes határozata nem a perben kialakított előbbi indokoláson, hanem az SZTNH eredeti véleményének helyességén alapul. A Kúria hangsúlyozza, hogy a bíróság nem a perben tett alperesi nyilatkozatot, véleményt vizsgálja felül, hanem magát a határozatot, illetve annak indokolásában megjelenő jogi érvelést. A határozat indokolásának perbeli módosítására nincsen lehetőség kvázi ellenkérelem formájában. A bíróság ugyanis a határozat jogszerűségéről dönt.

[24] A Kúria megállapította, hogy a per során az alperes is elfogadta azt, hogy az SZTNH jelen ügy közigazgatási szakaszában adott szakvéleménye helytelen. Ebből és a fentebb írtakból az következik, hogy az alperesi határozat jogszerűtlen. E tekintetben tehát a Kúria jogi álláspontja és az elsőfokú ítélet rendelkező része között ütközés nincsen.

[25] A Kúria a továbbiakban a felülvizsgálati kérelem keretei között azt vizsgálta, hogy az

elsőfokú ítélet indokolása egyebekben helyes jogi álláspontot tükröz-e. A Kúria egyfelől rámutat arra, hogy állandó ítélkezési gyakorlata szerint az innovációs járulék összege akkor csökkenthető, ha az újdonság a magyar gazdaság egészének a fejlődésében valósul meg. [Kúria Kfv.VI.35.288/2013/4.; Kúria Kfv.III.35.711/2015/5.] Ebből az következik, hogy az innovációs járulék összegének a KTIA tv. 4. § (3) bekezdésén nyugvó csökkentését az a vásárolt kutatási-fejlesztési tevékenység alapozza meg a KTIA tv. 12. § c) pontja szerinti ipari vagy alkalmazott kutatás minőségben, amelyben a tudásanyag nem csupán az adózó számára új, hanem a nemzetgazdaság szempontjából vizsgálva is újdonságot hordoz. Amennyiben e kettős feltétel közül kizárólag az teljesül, hogy az adózó szerez új ismeretanyagot, a KTIA tv. 12. § e) pontja szerinti technológiai innováció valósul meg. Egy adózó kutatási-fejlesztési tevékenységének a költsége akkor hárítható járulékcsoökkentés útján az államháztartás részét képező elkülönített állami pénzalapra, ha az egyaránt szolgálja az adózó és a nemzetgazdaság javát figyelemmel a KTIA tv. preambulumban deklarált célokra, amelyek között szerepel az ország versenyképességének és fenntartható fejlődésének új ismereteken alapuló erősítése. A Kúria ennek megfelelően megállapította, hogy az elsőfokú ítélet vonatkozó jogi álláspontja téves jogértelmezésen alapul.

[26] Másfelől a Kúria rámutat arra is, hogy állandó ítélkezési gyakorlatában a kutatási-fejlesztési tevékenységet annak eredményével együtt szükséges vizsgálni. [KGD2014. 104; Kúria Kfv.I.35.844/2014/8.] Ennek megfelelően a tudásanyag minősítése során nem elegendő a szakértőnek átadott kutatási jelentést elemezni, amennyiben az nem testesíti meg a kutatási-fejlesztési tevékenység egészét. Utóbbi esetben a minősítéskor a leszűkített vizsgálódás helyett a kutatási-fejlesztési tevékenységet az eredményével együtt, komplex módon szükséges értékelni. Az elsőfokú ítélet vonatkozó jogi álláspontja tehát helyes.

[27] Figyelemmel kell lenni azonban arra, hogy a KTIA tv. 4. § (3) bekezdése két esetben teszi lehetővé az innovációs járulék csökkentését. Az egyik a saját szervezeten belül megvalósított, a másik a vásárolt kutatási-fejlesztési tevékenység. Jóllehet mindkét esetben komplex vizsgálódásra van szükség, azaz azt kell beazonosítani, hogy az előbbiek szerint értelmezett új produktum létrejött-e az adózó termékében, szolgáltatásában, illetve eljárásában, a vásárolt kutatási-fejlesztési tevékenységre sajátos teszt alkalmazandó. Ebben az esetben ugyanis az új produktumnak a vásárolt kutatás-fejlesztés eredményében kell előállnia. Az vizsgálandó tehát, hogy az adózó által vásárolt kutatás-fejlesztés eredménye új ismeretanyag-e vagy sem. E minősítés során figyelemmel kell lenni mindarra, ami kifejezi, ami megtestesíti az új produktumot. Nem az tehát a kérdés, hogy az adózó miként hasznosította vagy fejlesztette tovább a vásárolt kutatás-fejlesztést saját szervezeten belül, hanem az, hogy amit vásárolt, a nemzetgazdaság szempontjából - alkalmazva a komplex megközelítést - újnak minősül-e.

[28] Az újdonság, illetve annak hiányának feltárása azonban meghaladja a perbeli bizonyítás kereteit. A komplex vizsgálat lefolytatására a közigazgatási eljárás való két ok miatt. Egyrészt a peres eljárás nem terhelhető túl oly módon, hogy a leszűkített vizsgálódást, amelynek megállapítása egy később megdőlt szakértői véleményen alapul, a bíróság előtt terjesztik ki átfogó jellegűre. Másrészt az adóhatóság helyett először a bíróság nem értékelheti a feltárt eredményt abban az esetben, amelyben az eredményt megelőző eljárás a tárgya a felülvizsgálni kért közigazgatási határozatnak. [KGD 2014. 104.]

[29] Az alperes felülvizsgálati kérelme a perköltséggel kapcsolatban is tartalmazott előadást. A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság által a megismételt eljárásban meghatározott 175.000 Ft összegű perköltség úgy tekintendő, mint amely magában foglalja az adóhatóság felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét, azaz az 50.000 Ft-ot. Az elsőfokú ítélet ezzel

ellentétes indokolást nem tartalmaz.

[30] A Kúria a fentiek alapján a rendelkező részben írtak szerint döntött. Az elsőfokú bíróság által megfogalmazott utasítást, miszerint az elsőfokú adóhatóságnak a kutatási-fejlesztési folyamat teljes egészét meg kell vizsgálnia és össze kell vetnie a felperes fejlesztési tevékenységének vonatkozó és releváns részeivel, valamint a felperes gazdasági tevékenységével az adott kutatásfejlesztési szerződésben foglalt tartalom tükrében, az adóhatóságnak annyi változtatással kell végrehajtania, hogy a nemzetgazdaság szempontjából kell minősítenie azt az újdonságot, amely a vásárolt kutatás-fejlesztés eredményeként állt elő.

A döntés elvi tartalma

[31] *Az innovációs járulék összegének a csökkentését az a kutatási-fejlesztési tevékenység alapozza meg ipari vagy alkalmazott kutatás minőségben, amelyben a tudásanyag nem csupán az adózó számára új, hanem a nemzetgazdaság szempontjából vizsgálva is újdonságot hordoz.*

[32] *A tudásanyag minősítése során nem elegendő a szakértőnek átadott kutatási jelentést elemezni, amennyiben az nem testesíti meg a kutatási-fejlesztési tevékenység egészét. Utóbbi esetben a minősítéskor a leszűkített vizsgálódás helyett a kutatási-fejlesztési tevékenységet az eredményével együtt, komplex módon szükséges értékelni.*

[33] *A járulékcsoökkentés akkor megalapozott, ha az előbbiek szerint értelmezett új produktum azonosítható be az adózó termékében, szolgáltatásában, illetve eljárásában és ez vagy a saját szervezeten belül végzett kutatás-fejlesztésnek a következtében vagy a vásárolt kutatás-fejlesztés eredményében áll elő.*

Záró rész

[34] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmet, a felperesi beavatkozó nyilatkozatot nem terjesztett elő. Ennek megfelelően a Kúria mellőzte a perköltség megállapítását figyelemmel a Pp. 78. § (1) és 79.§ (1) bekezdésére.

[35] A költségmentes alperes elvesztességére tekintettel a felmerült felülvizsgálati illetéket a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

[36] A Pp. 274. § (1) bekezdése alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálja el, kivéve ha a felek bármelyike tárgyalás tartását kéri, vagy a Kúria a tárgyaláson való elbírálást szükségesnek tartja. A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, a Pp. 272.§ (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a 275.§ (1) bekezdés pedig a bizonyítást zárja ki, továbbá nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége, ezért a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2016. június 23.

Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró, Dr. Mudráné Dr. Láng Erzsébet sk. bíró