

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.737/2015/8. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Kárpáti Magdolna előadó bíró
Dr. Kurucz Krisztina bíró

A felperesek:
felperes neve

A felperesek képviselője: dr. Cserta Zoltán jogtanácsos

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,
mint a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó
Főigazgatóságának jogutódja

Az alperes képviselője: dr. Kecskeméti Mária jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozatok bírósági
felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó felek: felperesek

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Székesfehérvári Közigazgatási
és Munkaügyi Bíróság 2015. június 23. napján kelt 12.K.27.247/2014/12.
számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.27.247/2014/12.
számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felpereseket, hogy 15 napon belül egyetemlegesen fizessenek meg az alperesnek 10.000
(tízezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felpereseket, hogy külön felhívásra egyetemlegesen fizessenek meg az államnak 70.000
(hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperesi társaságok pénznyerő automaták üzemeltetésével
foglalkoztak, rendelkeztek e tevékenység végzéséhez szükséges
állami adóhatósági engedéllyel, és 2012. október hónapra
teljesítették a szerencsejáték szervezésről szóló 1991. évi

- XXXIV. törvény (Szjtv.) 2011. november 30. napjától 2012. október 9. napjáig hatályos 33. § (1) bekezdése szerinti tételes játékadó fizetési kötelezettségüket.
- [2] A felperesek az adóhatósághoz 2014. évben benyújtott beadványukban kérték a 2012. október hónapra befizetett tételes játékadó időarányos részének 350.000, illetve 1.500.000 Ft-nak a visszafizetését. Kérelmüket azzal indokolták, hogy a 2012. október 12-én hatályba lépett az Szjtv. módosításáról szóló 2012. évi CLXIV. törvény (Módtv.) megszüntette a pénznyerő automaták üzemeltetését, de a beadványukban felsorolt eszközök után a teljes engedélyezési időre fizették meg a tételes játékadót.
- [3] Az elsőfokú adóhatóság a felperesek által befizetett tételes játékadó időarányos részének visszatérítésére irányuló kérelmeket elutasította. Határozatait azzal indokolta, hogy az Szjtv. 2012. október 9-ig hatályos 33. § (1) bekezdése értelmében a 26. § (1) bekezdése szerinti pénznyerő automatát üzemeltető a I. és II. kategóriájú játékkeremben az üzemelő pénznyerő automaták esetén havonta volt köteles játékhelyenként 500.000 Ft tételes játékadó megfizetésére. A tételes játékadót minden megkezdett hónap után a naptári hónap egészére kellett megfizetni, ezért a megfizetett tételes játékadó részbeni visszatérítésére nincs jogszabályi lehetőség. Az Szjtv. 33. §-a 2012. október 10-én hatályát veszítette, mert a pénznyerő automatákra kiadott engedélyek a törvénymódosítás miatt érvényüket veszítették. A jogszabályi rendelkezések nem adnak lehetőséget mérlegelésre, és arra sem, hogy a felperesek által önadózóként bevallott és megfizetett adó vagy időarányos része visszatérítésre kerülhessen.
- [4] A felperesek fellebbezése alapján eljáró alperes a 2014. június 25. napján kelt határozataiban az elsőfokú határozatokat, helyes indokaikra tekintettel, helybenhagyta.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [5] A felperesek keresetükben az adóhatósági határozatok megváltoztatását, az adóhatósághoz benyújtott beadványaiknak megfelelő döntés meghozatalát kérték. Hivatkoztak az Szjtv. 2012. október 10. napjáig hatályos 33. § (1) bekezdésére, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (Ket.) 1. § (2) bekezdésére, 2. § (3) bekezdésére, 50. § (1) bekezdésére, 72. § (1) bekezdés e) pont ef) alpontjára, az Alaptörvényre, a 32/2012. (VII.4.) AB határozatra, kérték az Alkotmánybíróság eljárásának kezdeményezését, és becsatolták a C-98/14. számú ítéletet is. A perben tartott második tárgyaláson hivatkoztak a tételes és százalékos mértékű játékadó közötti indokolatlan különbségtételre, a 32/2005. (X.21.) PM rendelet 43. § (2) bekezdésének megsértésére, a méltányos és tisztességes eljárás

követelményére, továbbá arra, hogy az ügyben hiányzott az ezt biztosító törvényi szabályozás.

- [6] Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

Az elsőfokú ítélet

- [7] Az elsőfokú bíróság a felperesek keresetei alapján indult ügyeket egyesítette és az egyesített ügyben hozott ítéletében a felperesek keresetét elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:
- [8] A polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 335/A. § (1) bekezdésében szabályozott kereset kiterjesztés tilalmába ütköző, első tárgyalást követően előterjesztett kifogások érdemben nem bírálhatók el.
- [9] A felperesek, általuk sem vitatottan, 2012. október 1- 9. napja között szerencsejáték szervező tevékenységet végeztek, üzemeltették a határozatokkal érintett pénznyerő automatákat, ezért a tételes játékadót 2012. október hónapra is meg kellett fizetniük. A Módtv. 40/A. § értelmében a Módtv. hatályba lépését követően a játékterem engedélyek és pénznyerő automata üzemeltetésére jogosító engedélyek hatályukat veszítették. A jogszabályi rendelkezések értelmében az addigi üzemeltetés megszüntetése nem igényelt egyedi ügyben hozott hatósági vagy bírósági döntést. A Módtv. 40/A. § (2) bekezdése továbbá akként rendelkezett, hogy a Módtv. hatályba lépését megelőző időszakra vonatkozó Szjtv. szerinti adófizetési, bevallási és adatszolgáltatási kötelezettséget a Módtv. hatályba lépését megelőző napon hatályos rendelkezések szerint kellett teljesíteni. Mindebből, továbbá az Szjtv. 33. § (1) bekezdése szerinti rendelkezésből következően a jogalkotó szándéka kifejezetten az volt, hogy a szerencsejáték szervezők a megkezdett töredékhónapok után is eleget tegyenek játékadó fizetési kötelezettségüknek, ezért a felpereseknek 2012. október hónapra is fennállt a tételes játékadó fizetési kötelezettsége. A jogszabályok nem biztosítottak mérlegelési jogkört az adóhatóság számára, döntésüket, a felperesek érvelésével ellentétben, nem alapíthatták általános jogelvekre. Az Szjtv. 33. § (5) bekezdés b) pontja alkalmazásának sem volt helye, mert 2012. október 1. és 9. napja között nem volt akadálya a jogszabály szerinti üzemeltetésnek, ezért a szerencsejáték szervezőknek e hónapra is tételes játékadó fizetési kötelezettsége keletkezett. Ahhoz, hogy a felperesek a már megfizetett tételes játékadó időarányos részének visszatérítését igényelhessék, jogszabályi felhatalmazásra lett volna szükség, ilyet azonban a jogvita eldöntésére irányadó jogszabályi rendelkezések még az átmeneti szabályok között sem tartalmazzak, illetve a Módtv. 40/A. § (2) bekezdése éppen ezzel ellentétes rendelkezést rögzít.

- [10] Mindezek miatt az alperes jogszerűen döntött a felperesi kérelmek elutasításáról, tekintettel arra is, hogy alaptalanul hivatkoztak a Ket. szerinti eljárási alapelvek és eljárási szabályok megsértésére. Az adóhatóságok a tényállást a jogvita eldöntéséhez szükséges körben feltárták, indokolási kötelezettségüket is teljesítették, nem éltek vissza hatáskörük gyakorlása során az alapelvi rendelkezésekkel sem. Az Alaptörvény Q Cikkéből sem vezethető le a felperesek által hivatkozott érvelés, mely szerint, ha jogszabályváltozás folytán tilalmazottá válik valamely tevékenység, akkor az adó alanyát a későbbiekben adófizetési kötelezettség sem terhelheti és nem alkalmazható a jogvita eldöntésére a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (Szja tv.) 1. § (1) bekezdése, és a társasági adóról és osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Tao tv.) 1. § (1) bekezdése sem.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [11] A felperesek felülvizsgálati kérelmükben a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, kereseti kérelmük szerinti döntés meghozatalát kérték, vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára, indítványozták az Alkotmánybíróság eljárásának vagy előzetes döntéshozatali eljárásnak a kezdeményezését is. Érvelésük szerint a határozatok nem felelnek meg az Alaptörvény O Cikkének, az Szja tv. 1. § (1) bekezdésének, a Tao tv. 1. § (1) bekezdésének, 2. § (3) bekezdésének, 4. § (1) bekezdésének, 5. § (1)-(3) bekezdésének, 50. § (1) bekezdésének, 72. § (1) bekezdés e) pont ef) pontjának, az Szjtv. 7/A. §-ában, 13.§ában,13/D. §-ában, 36. §-ában, a PM rendelet 43. § (2) bekezdésében, 51. §-ában foglaltaknak. Álláspontjuk szerint az alperes és az elsőfokú bíróság is tévesen értelmezte az Szjtv. 33. § (1) bekezdését. Hangsúlyozták, hogy az Szjtv.-ben, továbbá az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényben (Art.) sem található tételes játékadó visszatérítését tiltó szabályozás. Sérelmezték, hogy az elsőfokú bíróság nem kezdeményezte az Alkotmánybíróság eljárását és hivatkoztak az Alapjogi Charta (Charta), 17. Cikkére, a C-98/14. számú ítéletben kifejtettekre.
- [12] Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai:

- [13] A polgári perrendtartásról szóló 1952.évi III. törvény (Pp.) 275.§-a értelmében a rendkívüli jogorvoslati eljárás során nem kerülhet sor bizonyítás felvételére, a bizonyítékok ismételt egybevetésére, felülmérlegelésre, a Kúria a felülvizsgálati

kérelem elbírálásra során a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. Ha a felülvizsgálni kért jogerős ítélet megfelel a jogszabályoknak, vagy olyan eljárási szabálysértés történt, amely nem hatott ki az ügy érdemi eldöntésére, akkor a Kúria a megtámadott határozatot hatályában fenntartja (Pp.275.§ (3) bekezdése).

- [14] A felperesek felülvizsgálati kérelmükben, a Pp. 272.§ (2) bekezdése szerint eljárva, nem jelöltek meg olyan Pp. szabályt, amit az elsőfokú bíróság megsértett volna. A rendkívüli jogorvoslati eljárás továbbá nem a közigazgatási határozattal szemben felvetett és jogerősen elbírált érvelések orvoslásának eszköze, mivel e jogintézmény célja a jogerős ítélet jogsértéseinek orvoslása (KGD2014.170., BH2015.203. és 307.). A felülvizsgálati kérelemben ezért nem lehet hivatkozni alapeljárás során fel nem merült, ennél fogva el nem bírált adatra, tényre, bizonyítékra, jogcímre. A felülvizsgálati kérelmet nem lehet kiegészíteni, megváltoztatni, a felülvizsgálati kérelemben nem említett törvényhelyekre és indokokra a kérelmező utóbb már nem hivatkozhat. Az előzőekben ismertetett szabályozásba ütköző felülvizsgálati eljárás során előterjesztett érvelések elbírálására a Kúriának nincs törvényes lehetősége (Pp.273.§ (1) és (5) bekezdései, BH200.16., BH2005.290.).
- [15] A Kúria, az előzőekben megjelölt törvényhelyek alapján eljárva, azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság ítélete az érdemben felülvizsgálható körben megfelel a jogszabályoknak, ezért mellőzi indokolásának részletes megismétlését, csupán az alábbiakra kíván rámutatni:
- [16] A 2012. október 9. napjáig hatályos Szjtv. 33.§. (1) bekezdése előírta, hogy a 26.§ (1) bekezdése szerinti pénznyerő automatát üzemeltetőnek a I. és II. kategóriájú játékkeremben üzemelő pénznyerő automata esetén havonta játékhelyenként 500 000 forint tételes játékadót kell fizetnie. E törvényhely kogens (kötelezően alkalmazandó) szabálya értelmében a tételes játékadót minden megkezdett hónap után meg kellett fizetni. Az Szjtv. 33.§ (5) bekezdés b) pontja pedig arról rendelkezett, hogy a pénznyerő automata után nem kell tételes játékadót fizetni akkor, ha a jogszabály szerinti üzemeltetése nem lehetséges. Kétségtelen tény, hogy 2012. október 10. napjától a felperesek pénznyerő automatáit már nem lehetett üzemeltetni, de az is ilyen tény, hogy ezen időpontig igen, tehát a 2012. október hónapra eső tételes adófizetési kötelezettség az e hónap első napján fennálló tények és jogszabályi rendelkezések miatt, a jogszabály módosítástól függetlenül, bekövetkezett. Kiemeli e körben a Kúria azt is, hogy más adókkal szemben a tételes adó alapvető jellemzője, hogy nem függ az adott tevékenység jövedelmezőségétől.
- [17] A pénznyerő automaták játékkaszinón kívüli üzemeltetésének megszüntetése, a felperesek álláspontjával ellentétben, nem

igényelt külön hatósági döntést az Szjtv. 40/A. § (1) bekezdése miatt. Az Szjtv. 40. § (2) bekezdése pedig előírta azt is, hogy az adófizetési, bevallási, adatszolgáltatási kötelezettséget a 2012. október 9. napjáig hatályos rendelkezések szerint kell teljesíteni. E szabályozások miatt tehát ahhoz, hogy a törvényi változás folytán lerövidült működési időre tekintettel a már megfizetett tételes játékadó időarányos része visszatéríthető legyen, jogszabályi felhatalmazásra lett volna szükség, de illet a felperesek sem tudtak megnevezni, és a Módtv. 40/A. § (2) bekezdése éppen ezzel ellentétes rendelkezést tartalmaz.

- [18] Az adóhatóság méltányossági jogkörben csak akkor járhat el, ha ezt számára törvény lehetővé teszi. A perbeli jogvita eldöntésére irányadó Szjtv. szerinti anyagi jogi jogszabályok kötelezően alkalmazandó rendelkezéseket rögzítenek, tehát nem adnak lehetőséget méltányosság gyakorlására, ezért az adóhatóságok eljárása megfelel az Art. 1.§ (6) bekezdésébe és a Ket.-be foglalt alapelveknek. A felperesek által megjelölt, Szja tv. és Tao tv. szerinti alapelvek a személyi jövedelemadó és társasági adókötelezettség kapcsán fogalmazznak meg elvárásokat, ezért jelen ügy kapcsán nem relevánsak.
- [19] Az Alkotmánybíróság határozata mindenkire kötelező az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 39.§ (1) bekezdése értelmében. Az Alkotmánybíróság pedig a 26/2013/X.4.) AB határozatában elutasította az Szjtv. jelen ügyben alkalmazott törvényhelyei alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló indítványokat, és az ezekkel kapcsolatos alkotmányjogi panaszokat, ezért a Kúria sem adott helyt az Alkotmánybíróság eljárásának kezdeményezésére vonatkozó indítványnak.
- [20] A nemzeti eljárási szabályok határozzák meg azokat a rendelkezéseket, amelyek alapján egy nemzeti vagy uniós jogra alapított igény érvényesíthető, de e tekintetben a nemzeti bíróságoknak be kell tartaniuk az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés uniós elvét. Mindebből az következik, hogy a bíróságok nem tehetik terhesebbé, kedvezőtlenebbé, illetve kizárttá az uniós jog érvényesítését a nemzeti jog által biztosított jog érvényesítésénél (C-222/05-C-225/05., C-378/10., C-129/00., C-295/04-C-298/04.). Jelen ügyben a felperesek az elsőfokú bírósági eljárás során a keresetükben, illetve az erre nyitva álló törvényes határidőn nem hivatkoztak az EUMSZ felülvizsgálati kérelmükben megjelölt 56. cikkére és a Charta 17. cikkére, ezért ezt a rendkívüli jogorvoslati eljárás során már nem tehetik meg. A rendkívüli jogorvoslati eljárásban ugyanis az alapeljárás során elő nem terjesztett, nemzeti jogra alapított igények sem érvényesíthetők, és a közösségi jog sem követeli meg a bíróságtól, hogy hivatalból vegyen figyelembe bármely jogalapot (C-222/05-C-225/05.). E körben hangsúlyozza a Kúria

még azt is, hogy jelen ügyben a felek jogvitája nem polgári, hanem adójogi jogviszonyból ered, a tárgya nem kártérítés, vagy kártalanítás, hanem tételes adó részleges visszatérítése iránti kérelem, tehát a kereseti és felülvizsgálati kérelmek alaposságát önmagában a C-98/14 számú ítéletre való hivatkozás, amely nem adóügyben hozott döntés, nem teremtheti meg. A Kúria, ezért nem kezdeményezett előzetes döntéshozatali eljárást sem.

[21] A Kúria az előzőekben részletezettek miatt a jogerős ítéletet, a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján, hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[22] A felülvizsgálati eljárásban, rendkívüli jogorvoslati jellege miatt, nem lehet hivatkozni alapeljárás során fel nem merült, ennél fogva el nem bírált jogcímre. A bíróságnak a nemzeti és uniós jog érvényesíthetősége tekintetében be kell tartania az egyenértékűség alapelvét,

Záró rész

[23] A pervesztes felperesek a Pp. 270.§-a folytán alkalmazandó Pp. 78.§ (1) bekezdése, 82. § (1) bekezdése alapján kötelesek a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

[24] A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 39.§ (3) bekezdés d) pontjában, az 50.§ (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

[25] A Kúria a felülvizsgálati kérelmeket tárgyaláson kívül bírálta el.

, 2016. május 19.

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