

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.116/2017/5.

A tanács tagjai: dr. Darák Péter a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró, dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes:

A felperes képviselője: Kálmán Eszter Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Kálmán Eszter), Okányi Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Okányi Zsolt), Ormai és Társai CMS Cameron McKenna Nabarro Olswang LLP Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Ormai Gabriella ügyvéd), Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Vámosi-Nagy Szabolcs)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (alperes címe)

Az alperes képviselője: dr. Balogh Andrea jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 16.K.31.251/2016/32. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 16.K.31.251/2016/32. számú ítéletének a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, a perköltség vonatkozásában hatályon kívül helyezi. Egyebekben hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 50.000.000 (ötvenmillió) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A Pénzügyminisztérium 18.825/2009. iktatószám (1225/1/2010. számon) 2010. március 3-án, hiánypótlást követően hozott határozatot (a továbbiakban: Határozat) a felperes adó feltételes megállapítása iránti kérelméről.

A Határozat 1. pontja szerint a felperesnek társasági adó szempontjából nem keletkezik állandó telephelye Magyarországon.

A Határozat 2. pontja szerint a tárgyi eszközöknek az ... Kft. (a továbbiakban: Kft.) részére történő olyan értékesítése, melynek során az eszközök Magyarországon maradnak, a felperes számára belföldi áfa fizetési kötelezettséget eredményez.

A 3. pont szerint a felperes műsorszolgáltatási tevékenysége következtében nem keletkezik Magyarországon az áfa tekintetében állandó telephely. A felperes által magyarországi magánszemélyeknek nyújtott műsorszolgáltatási tevékenység nem valósít meg áfa köteles ügyletet Magyarországon, mivel a szolgáltatás teljesítési helye nem Magyarország.

A Határozat 4. pont szerint ha a Határozat egyes rendelkezései a vonatkozó törvényekben bekövetkező változás miatt érvénytelenné válnak, az nem befolyásolja a határozat más, a módosított jogszabályok által nem érintett rendelkezéseinek érvényességét. A kérelemben leírt tényekben bekövetkező változás akkor nem érinti a Határozat rendelkezéseinek kötőerejét, ha a változás nem minősül tartalmi változásnak.

- [2] Az elsőfokú adóhatóság 2010. július 5. és 2012. december 31. közötti időszakra áfa adónemben az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 87.§ (1) bekezdés a) pontja szerinti bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél. A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzött időszakra 5.902.196.000 forint adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözetet állapított meg, amely után adóbírságot szabott és késedelmi pótlékot állapított meg. A bejelentési, bevallási kötelezettség, valamint adótevékenység adószám hiányában történő folytatása miatt 500.000 forint mulasztási bírság megfizetésére is kötelezte a felperest.

Kiemelten értékelte a műsorszolgáltatás vételéhez szükséges set top boxok elhelyezését, az ügynökök tevékenységét, a nyomtatványokat, tájékoztatást, számlázást.

Megállapította, hogy a felperes eltért a feltételes adómegállapításban írt tényállástól. A felperes a magyar előfizetők részére az általa nyújtott szolgáltatásokról kiállított bizonylatokban, illetve számlákban nem számított fel áfát, ugyanakkor ez a tevékenysége Magyarországon telephelyet keletkeztet, így befizetési kötelezettsége fennáll.

Kitért arra is, hogy az átszervezést követően nem valósult meg a felperesi üzletág gazdaságosabb, eredményesebb, hatékonyabb működése. Az átszervezés elsődleges célja az adóelőny megszerzése

volt, amit alátámasztott a felperesi cégcsoport árképzése is. A Luxemburgi Államnak megfizetett áfa 3%-os, míg Magyarországon ugyanez 25%, illetve 27% lett volna, az elért adóelőnyből az előfizetők semmit sem éreztek, esetükben burkolt áremelés valósult meg. A felperes az átszervezéssel a kedvezőbb adókörnyezet miatt jelentős nagyságú adóelőnyhöz jutott, ami által a magyar államháztartás áfa bevételei jelentősen sérültek.

Kitért arra, hogy az Európai Unió is fellepett az ilyen irányú adó optimalizálás ellen, ennek következtében 2015. január 1-jétől egy új uniós szabályozás lépett életbe, mely szerint a műholdas szolgáltatások esetében is a teljesítés helye a szolgáltatást igénybe vevő ügyfél lakóhelye lesz. A felperes által felkért dr. D. Z. szakértő szakvéleményében foglaltak is a hatósági álláspontot erősítik.

A felperes magyarországi jelenléte a személyi és tárgyi feltételek miatt állandó jellegű, ezért az Áfa tv. 259. § (2) bekezdésével meghatározott állandó telephely megvalósult.

- [3] Az alperes határozatával az elsőfokú döntést akként változtatta meg, hogy az adókülönbözet összegéből a 2010.07-05.-09.30. közötti időszak elévülése miatt törölt 488.949.000 forint adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözetet és a hozzá tartozó adóbírságot, késedelmi pótlékot. Az elsőfokú határozat egyéb rendelkezéseit hatályában fenntartotta. A megváltoztatással a felperest terhelő adóhiánynak minősülő adókülönbözet összege 5.413.000.247 forintra csökkent.

Az elsőfokú ítélet

- [4] Az elsőfokú bíróság az alperesi határozatot megváltoztatta, az adókülönbözet összegére, a hozzá tartozó késedelmi pótlékra és adóbírságra, valamint a kiszabott mulasztási bírságra vonatkozóan hatályon kívül helyezte.
- [5] A jogerős ítélet indokolása szerint a felperes a feltételes adómegállapítás iránti kérelmében a Pénzügyminisztériumnak megküldött további anyagban az adóhatóság által a vizsgált tényállással azonos tényállításokra figyelemmel terjesztette elő kérelmét. Az adóvizsgálat során nem igazolt az adóhatóság olyan érdemi változást, amely érdemben eltért volna a kérelemben foglaltaktól, a Határozatban írtaktól. Így a Határozat érdemi döntésétől eltérően - figyelemmel az Art. 132. § (2) bekezdésében foglaltakra - nem lehetett jogszerűen adókötelezettséget megállapítani a felperes terhére.
- [6] A fogyasztók részére kiküldött levelek a fogyasztók felé történő tájékoztatásnak minősülnek. A valós ügyletet nem a felperesnek az előfizetők felé történő kommunikációja alapján kellett megítélni,

abban nem merültek fel releváns, az adókötelezettséghez tartozó információk. A felperes ténylegesen megvalósított szervezeti, technikai, műszaki változtatásai a feltételes adómegállapításban írt feltételeknek megfelelően történtek.

- [7] A set top boxok és egyéb berendezések szükségessége, az, hogy ezek az előfizetők otthonában vannak, részét képezte a feltételes adómegállapítás kapcsán vizsgált tényállásnak. A felperes a kérelemben foglaltak szerint csak ekként tud szolgáltatást nyújtani. Ugyancsak az ügyfeleknél, illetőleg független harmadik felek raktáraiban, az üzletkötőknél vannak a műholdról érkező jelek fogadására szolgáló berendezések ún. beltéri egységek, kódkártyák.
- Az adóhatóságnak az az állítása, hogy a set top boxok nem kisegítő jellegűek, a feltételes adómegállapítás tárgyában hozott Határozattól eltérő megítélést tartalmaz.
- [8] A feltételes adómegállapítás tényállásának a 4. és 9. oldalon szereplők szerint része volt az is, hogy az előfizetők feketelistás ellenőrzés alapján kerültek és kerülnek jóváhagyásra a felperesnél, és az is a tényállás része volt, hogy ő fogja karbantartani ezt a feketelistát. A feketelista rendszer működtetése a feltételes adómegállapításban foglaltaknak megfelelően történt, ettől eltérő megállapítást az alperes nem tett. Csupán újraértékelte ennek mechanizmusát, amely nem volt megalapozott és jogszerű. A feltételes adómegállapítás tárgyában hozott Határozat 9. oldalán szerepel még, hogy a feketelistás ellenőrzést ugyan automatikusan végzik, egy a felperes tulajdonában és kezelésében lévő rendszerben, azonban az automatizált keresés eredménye szükségessé teheti független ügyfélszolgálati központ beavatkozását egy potenciális ügyfél lakcím alapján történő elutasítása esetén. Ily módon a feketelistás ellenőrzés automatizált folyamatként való leírása nem eredményez változást a felperesi feltételes adómegállapítás tárgyában hozott Határozathoz képest.
- [9] Az adóhatóságnak az a hivatkozása, hogy a helyi ügynökök és szerelők nem voltak függetlenek a felperestől, nem megalapozott. A Határozatban szerepelt arra vonatkozó megállapítás, hogy a felperes termékeinek értékesítése tevékenységüknek csak meghatározott részét teszi ki, vagyis nem kizárólag ezzel foglalkoznak, ami nem tér el az adóhatósági megállapítástól. Alperes nem bizonyította, hogy a helyi ügynökök kizárólag 100%-os arányban a felperes termékeit forgalmazzák.
- [10] Az adóhatóságnak az az állítása, hogy a set top boxok nem kisegítő jellegűek, a feltételes adómegállapítás tárgyában hozott Határozattól eltérő megítélést tartalmaz, amely az Art. 132. §-ában írt tilalomba ütközik. Az adóhatóság nem igazolt semmilyen olyan tényt vagy körülményt, amelyre figyelemmel a Határozattól eltérő tényállás állapítható meg. Így a Határozat anyagi jogi kötőerővel

rendelkezett az adóhatóságra nézve, attól eltérni jogszerűen nem lehet.

- [11] Az elsőfokú bíróság a továbbiakban vizsgálta, hogy a felperes joggyakorlása mennyiben tekinthető rendeltetésellenesnek, az adóelőny elérése volt-e a központosítás egyetlen célja; megállapította, hogy az átszervezés célja nem csak adóelőny elérése volt. Alperes az Art. 1.§ (7) bekezdését a felperesi ügyetek vizsgálata során helytállóan alkalmazta. Helytállóan állapította meg, hogy a felperes jelentős adóelőnyt realizált, amit azonban jogszabály nem tilt.
- [12] Az elsőfokú bíróság megállapította, hogy a felperesnek nem volt az áfa szempontjából olyan telephelye Magyarországon, amely a műholdas televíziós szolgáltatás nyújtásában részt vehetett volna. Alkalmazta az Áfa tv. 37. § (1)-(2) bekezdését, kitért az európai uniós jogszabályi kötelezettségekre. Végző következtetése szerint állandó telephely hiányában a felperest nem terhelte magyarországi áfafizetési kötelezettség.
- [13] Önállóan bírálta el a felperes adóbírságot, késedelmi pótlékot és mulasztási bírságot vitató kereseti indokait. Alapvetőnek tekintette, hogy a felperes rendeltetésszerű joggyakorlás, jóhiszemű eljárás keretében a gazdasági döntés meghozatalát, az üzleti modellváltást megelőzően a feltételes adómegállapítási rendszer lehetőségével élve olyan Határozatot kapott a Pénzügyminisztériumból, amelynek megfelelően járt el a tárgyi vizsgált időszaki tevékenységhez tartozó adókötelezettség teljesítésekor. A jogkövetkezmények alkalmazásának nem volt helye.
- [14] A felperes javára az elsőfokú bíróság 50 millió forint perköltséget állapított meg. Figyelembe vette, hogy a felperesnek, mint külföldi székhelyű társaságnak a Magyarországon folytatott perindításhoz tartozóan jelentős, az átlagot meghaladó költségei merültek fel. Iratainak apostill-el történő ellátása is jelentős költségeket eredményezett. A perképviselőt során a felperesi képviselők nagy munkaigényű, jelentős terjedelmű részletes beadványokat terjesztettek elő, melyek tartalma lehetővé tette már két tárgyalás megtartását követően a bírósági döntést, az eljárás gyors befejeződését, erre figyelemmel a pertárgy értékéhez is igazítottan állapította meg az elsőfokú bíróság a perköltség összegét.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [15] Az alperes felülvizsgálati kérelmében az adókülönbözet tekintetében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a felperes keresetének a felülvizsgálati kérelemmel támadott részében való elutasítását, másodlagosan ebben a körben az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalra utasítását kérte. Önállóan

támadta az álláspontja szerint túlzott mértékű perköltséget, kérte annak mérséklését.

- [16] Előadta, a Határozatban foglalt feltételek nem valósultak meg maradéktalanul, illetőleg a valóságban feltárt tényállás tartalmában eltér a Határozatban foglalt tényállástól. Ennek folytán a Határozat nem bír kötelező erővel az adóhatóságra nézve. Kiemelte, hogy az ügynökök, szerelők által végzett munka, a szerződéskötés, a telepítés, a beüzemelés folyamata, a formanyomtatványok szerkezete, tartalma, az általuk használt program, annak felülete és használata, a feketelistás ellenőrzés folyamata, a szerződéses feltételek, stb. az átszervezést követően változatlanok maradtak. Mindössze annyi változott, hogy az átszervezést követően a számlát nem a Kft. részére kellett kiállítani áfával növelten, hanem a felperes részére áfamentesen. Ezt támasztják alá az előfizetők részére kipostázott tájékoztatások is.
- [17] Az ügynökök, szerelők szerepe az átszervezést megelőzően és azt követően változatlan volt, ők valóban nem vettek részt a szerződéses feltételek meghatározásában, a szerződések aláírásában, azonban az előfizetői szerződések megkötése rutinszerű volt, az ügyfeleket a kötéskor a felperes nem ellenőrizte. Ez azzal járt, hogy az ügynökök, szerelők eljárásuk során Magyarországon a felperes vonatkozásában személyi feltétel fennállását eredményezik.
- [18] A tárgyi feltételek is fennálltak belföldön, mivel a műszaki berendezések egy része ugyan Magyarország területén kívül, más része azonban, a tárgyi feltételek súlypontja, Magyarország területén, az előfizetők otthonában található. Ezek a beltéri egységek a műsorszolgáltatás nélkülözhetetlen elemei. Ugyancsak nélkülözhetetlen a Magyarországon található érvényes kódkártya a szolgáltatás nyújtásához és igénybevételehez. A személyi és tárgyi feltételek megvalósulása Magyarországon a műholdas televíziós szolgáltatásnyújtás szempontjából állandó telephelyet keletkeztet belföldön.
- [19] Utalt a jogerős ítélet 11. oldalának azon megállapítására, miszerint „az alperes nem bizonyította, hogy a forgalmazók, akik a szolgáltatásaikat szerződéses alapon nyújtották a felperesnek, ne lennének a felperestől függetlenek”. Ugyanakkor nem adta indokát, hogy az alperes által bemutatott adatok, tények milyen okból nem alkalmasak ennek bizonyítására. Nem indokolta meg, hogy a feketelistás ellenőrzés, illetve a szerződéskötés körülményeinek értékelése milyen okból nem fogadható el. Az sem felel meg a valóságnak, hogy az ügynökök tevékenységében kisebb rész lenne a felperesi szolgáltatások értékesítése, a valóságban ugyanis az értékesítés döntő többségét, 80-90%-át teszi ki. Az elsőfokú bíróság annak sem adta indokát, hogy a set top boxok milyen okból

minősülnének álláspontja szerint kiegészítő jellegűnek és nem hagyható figyelmen kívül, hogy az átszervezést követően az előfizetők, ügynökök, szerelők szempontjából lényegi változás nem történt.

- [20] A felperes állítása szerint a működés gazdaságosabbá tétele volt az átszervezés célja, azonban ennek megvalósulását semmilyen módon nem igazolta. Az új modell tényleges, elsődleges célja a több milliárdos adó megtakarítása, az adóelőny elérése volt. Az EUB ítéletei alapján – különös tekintettel a C-255/02 számú Part Service ügyben hozott ítéletre – megállapítható, hogy az adóelőny fogalmába bármilyen kevésbé terhes adóztatás mesterséges elérése beletartozik. Az alperes által feltárt tények alapján a felperes rendeltetésszerű joggyakorlása egyértelműen megállapítható.
- [21] A perköltség tekintetében arra hivatkozott, hogy annak összege túlzó mértékű, sérült a 32/2003. (VIII.22.) IM rendelet 3. § (2) és (6) bekezdése. A megállapodott munkadíj mértéke, amely majdnem eléri a maximálisan megállapítható 56.332.470 forintot, nem áll arányban a kifejtett munkavégzés mértékével tekintettel arra, hogy az ügyben rövid időn belül, mindössze két tárgyaláson ítélet született. Az elsőfokú bíróságnak jogkérdésben kellett döntenie és bizonyítási indítványt sem terjesztett elő a felperes.
- [22] A felperes részletesen indokolt ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [23] Az alperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.
- [24] A Kúria a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 272.§ (2) és a 275.§ (2) bekezdéseinek megfelelően a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatta felül. Ennek következtében nem érintette a jogerős ítéletnek az adóbírságra, késedelmi pótlékra és mulasztási bírságra vonatkozó rendelkezéseit.
- [25] A Pp. 275.§ (1) bekezdésének megfelelően a Kúria a rendelkezésre álló iratok alapján dönt, melyek sorában kiemelt jelentőséggel bírt a Határozat.
- A Határozat az Art. 132.§-a szerinti jogintézmény alkalmazása, feltételes adómegállapítás. A Határozattal az adóhatóság a felperes általa tervezett, kérelmében bemutatott ügylet adójogi minősítésről adott olyan tájékoztatást, amely magát az adóhatóságot az adott ügyben, változatlan tényállás mellett köti. A kötőerő folytán az adóhatóság sem az adó tárgyú törvényeknek a Határozatban foglalt értelmezését nem vizsgálhatja, sem a Határozat szerinti tényállást

nem minősítheti eltérő módon.

- [26] Az Art. 2016. július 1-től hatályos 87.§ (1) bekezdés g) pontja szerint az adóhatóság az ellenőrzés célját a feltételes adómegállapítás alapjául szolgáló tényállás megvalósulására vonatkozó ellenőrzéssel valósítja meg. A perbeli időszakban az alperes az ellenőrzést még csak az Art. 87.§ (1) bekezdés a) pontja alapján bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés keretei között folytathatta le. Az Art. perbeli időszakban hatályos 132.§ (2) bekezdése folytán azonban az alkalmazott ellenőrzés típus esetén sem ellenőrizhetett mást, mint azt, hogy a ténylegesen megvalósult tényállás azonos-e a feltételes adómegállapítás alapjául szolgáló tényállással.
- [27] Alperes az ügyfelek számára kimenő tájékoztatások alapján vont le olyan következtetést, hogy az ellenőrzött és az átszervezés előtti, korábbi szervezeti formában végzett műsorszolgáltatási tevékenység azonos, azaz adóztatandó. A [26] pontban foglaltak alapján azonban minden további gazdasági tevékenységgel való összehasonlítás előtt azt kell bizonyítania határozatában az alperesnek, hogy a megvalósult tényállás nem azonos a Határozatban foglaltakkal. Mindaddig irreleváns a tájékoztatások tartalma. Az elsőfokú bíróság helytállóan nem tekintette irányadónak a fogyasztói tájékoztatásokat.
- [28] A Határozat az indokolás II. pontjában tartalmazza, hogy a set top boxok és a kapcsolódó berendezések az ügyfélnél vannak és a felperes ezen keresztül nyújt szolgáltatást. Azonban azt is megfogalmazza, hogy az OECD Modellegyezmény 5. cikk (4) bekezdés e) pontja alapján ebben az esetben sem keletkezik Magyarországon állandó telephely, mert a set top boxok és a kapcsolódó berendezésekre használata révén nyújtott szolgáltatás a felperes műholdas szolgáltatásnyújtási tevékenységében csak kisegítő jelleggel bír. Az elsőfokú bíróság a DTH rendszerű műsorszolgáltatás kapcsán helytállóan rögzítette, az adóhatóságnak az az állítása, hogy a set top boxok nem kisegítő jellegűek, a feltételes adómegállapítás tárgyában hozott Határozattól azonos tények alapján eltérő megítélést tartalmaz.
- [29] A személyi feltételek kapcsán a Határozat indokolásának II. pontja az ügynökök szerepét vizsgálta az OCD Modellegyezmény 5. cikke alapján. A Határozat szerint a felperes által előadottak alapján az ügynökök nem minősülnek telephelyet keletkeztető nem független/függő ügynöknek. Irán yadónak tekintette, hogy az ügynökök
- a) nem rendelkeznek tárgyalási, illetve a szerződés eleminek meghatározását biztosító joggal,
 - b) a felperes termékeinek értékesítése tevékenységüknek csak meghatározott részét teszik ki, vagyis nem kizárólag ezzel

- foglalkoznak,
- c) tevékenységük nem minősül a felperes nevében kötött szerződéskötésnek,
- d) a felperes jóváhagyása nem rutinszerű.

[30] Az a) és c) pont szerintiektől eltérő tényállást alperes nem állított. A b) pont esetében az elsőfokú bíróság helytállóan értékelte az alperes előadását, aki nem állította, hogy az ügynökök 100%-ban csak és kizárólag a felperes javára tevékenykednének. Az ügynökök alperes szerinti 80-90%-ban felperes javára való ténykedése nem elégséges a Határozattól eltérő tényállás megállapítására.

[31] A d) pont vizsgálata alapvetően a feketelistás ellenőrzés kérdését veti fel az üzletkötések során. A fekete listás ellenőrzés a DTH Flyer rendszerébe épített ellenőrző funkció. Kidolgozása, üzemeltetése a felperes feladata, hozzáférés csak rajta keresztül érhető el. Arra ad választ, hogy a potenciális ügyféllel álltak-e már korábban kapcsolatban, amennyiben igen, összevetették adatait az adatbázissal, ellenőrizték van-e pl. díjhátraléka, és csak akkor engedte tovább a rendszer az ügyletkötés felé az programot használó ügynököt, ha nem álltak fenn kizáró feltételek. Az üzletkötés előtt a felperes által üzemeltetett feketelistás ellenőrző program alkalmazását az alperes rutinszerűnek értékelte. A Határozat azonban, miként azt az elsőfokú bíróság is megállapította, az üzletkötési folyamatot, benne a feketelista alkalmazását, azt, hogy az ügynök nincs döntéshozatali pozícióban, értékelte. Az alperesi határozatban is megjelölt körülmények alapján vont le azt a következtetést, hogy a felperes által az ügyfélszerződések megkötése nem pusztán rutinszerű aktus. Ennek következtében az elsőfokú bíróságnak nem kellett részletesebben állást foglalnia abban a kérdésben, miért nem minősülnek függő ügynököknek.

[32] Az Art. 2.§ (1) bekezdésén alapuló rendeltetésszerű joggyakorlás követelményének vizsgálata a feltételes adómegállapítás során sem kizárt, azonban erre is csak az Art. 132.§ (2) bekezdésének keretei között kerülhet sor. Luxemburg és Magyarország közötti eltérő adójogi környezet a Határozat meghozatalakor a Pénzügyminisztérium előtt hivatalból ismert volt, arra eltérő megállapítást az alperes nem alapíthat. A felperes feltételes adómegállapítása iránti kérelmében megjelölt gazdasági céltól eltérő célt az alperesi határozat nem bizonyított, a nem rendeltetésszerű joggyakorlásra való hivatkozás pedig alaptalan volt. Az elsőfokú bíróság ebben a kérdésben is helytállóan döntött.

[33] A perköltség tekintetében megállapítható volt, hogy az irányadó szempontok körében az elsőfokú bíróság tévesen értékelte a magas összegű perköltség megállapíthatóságát alátámasztó körülménynek a

tárgyalások alacsony számát, az, egyezően az alperes felülvizsgálati kérelmével, éppen csökkenti a perköltség összegét. A Kúria ezért változtatta meg a perköltség összegét.

- [34] Mindezekre figyelemmel a Kúria az első fokú bíróság ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, támadott részének érdekét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta, a perköltség tekintetében a rendelkező rész szerint hatályon kívül helyezte.

A döntés elvi tartalma

- [35] *A feltételes adómegállapításról szóló adóhatósági határozat a kérelemben bemutatott ügylet adójogi minősítésről adott olyan tájékoztatás, amely változatlan tényállás mellett köti az adóhatóságot. A kötőerő folytán az adóhatóság sem az adó tárgyú törvényeknek az értelmezését nem vizsgálhatja, sem a tényállást nem ítélné meg eltérően.*

Záró rész

- [36] A perköltség megállapítása során a Kúria figyelembe vette az alperes alapos felülvizsgálati kérelmét. Ennek alkalmazásával kötelezte a pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján a pernyertes felperes együttes elsőfokú és felülvizsgálati költségének megfizetésére.
- [37] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c/ pontja alapján megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.
- [38] A felülvizsgálati kérelmet a Kúria az alperes indítványára tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2017. november 9.

dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró