



A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
v é g z é s e

Az ügy száma: Kfv.VI.35.284/2022/6.

A tanács tagjai: Dr. Kurucz Krisztina a tanács elnöke
Dr. Horváth Tamás előadó bíró
Dr. Vitál-Eigner Beáta bíró
Dr. Bernáthné Kádár Judit bíró
Dr. Rák-Fekete Edina bíró

A felperes: felperes1
cím1

A felperes képviselője: Jalsovszky Ügyvédi Iroda
ügyintéző: Dr. Jalsovszky Pál ügyvéd
cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím3

Az alperes képviselője: Dr. Illés László kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben indult közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős ítélet: Fővárosi Törvényszék 2022. február 17. napján kelt 107.K.703.627/2021/18. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 107.K.703.627/2021/18. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

A felperes felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét 60.000 (azaz hatvanezer) forintban, az alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét 30.000 (azaz harmincezer) forintban állapítja meg.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperesnél a adóhatóság (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) 2019. december 10. napján 2016.-2017. adóévekre adóellenőrzést kezdeményezett, amelynek során a felperes iratbetekintési jogát kívánta gyakorolni. Ez irányú kérelmét 2020. december 12-én terjesztette elő. Az elsőfokú hatóság a 2021. január 6. napján kelt 6990224223 számú végzésével a felperes iratbetekintési jogát két irat – a 4319939300 és a 4318319387 számú ellenőrzési határidő hosszabbítási kérelem – tekintetében megtagadta arra hivatkozással, hogy azok az adóhatóság döntés-előkészítéssel összefüggő belső levelezései során keletkeztek, ezért az adóigazgatási rendtartásáról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 43. § (1) bekezdés a) pontja alapján iratbetekintés korlátozása alá esnek.

[2] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2021. március 1. napján kelt 6430604181 számú végzésével az elsőfokú döntést helybenhagyta. Indokolása szerint a felperes által kifogásolt két dokumentum az elsőfokú hatóság és a felettes szerve közötti belső levelezést tartalmaz, így jogszerű ezen iratokra az iratbetekintés megtagadása. A határidő-hosszabbítás az Air. 72. §-a értelmében egyrészt nem minősül érdemi döntésnek, másrészt az azt kezdeményező belső levelezés egyértelműen technikai jellegű irat, amelynek sem az ügy érdemére, sem a felperes jogaira önmagában kihatása nincs.

[3] A felperes fellebbezésében az EBH2017.K.5 számú ítéletre való hivatkozás alaptalan, mivel az ellenőrzési határidő meghosszabbításáról szóló döntés az Air. 122. § (2) bekezdése alapján önállóan nem fellebbezhető. Az Air. 97. § (4) bekezdése szerinti, az ellenőrzés lezárásáról szóló indítványt pedig felperes az iratkorlátozástól függetlenül előterjeszthet. Kifejtette továbbá, hogy az Air. 6. §-ában és 42. § (1) bekezdésében foglalt garanciális jogokat az Air. 43. §-a korlátozza, a felperesnek e jogok sérelmére való hivatkozása nem megalapozott.

A kereseti kérelem és a védírat

[4] A felperes keresetében kérte az alperes végzésének elsődlegesen a közlésre visszamenőleges hatályú megváltoztatását akként, hogy az elsőfokú végzés megsemmisítése mellett biztosítsa a megtagadott iratok megismerését, másodlagosan indítványozta annak – az elsőfokú végzésre is kiterjedő hatályú – megsemmisítését, és az alperes új eljárásra kötelezését.

[5] Hivatkozott a Fővárosi Törvényszék 13.K.705.613/2020/5. számú ítéletére, utalt továbbá az EUB Glencore-ügyére (C-189/18.). Álláspontja szerint az érintett dokumentumok

az érdemi döntést befolyásoló eljárási aktusra vonatkoznak, ekként a megismerhetőségüket biztosítani kell. Azzal, hogy az alperes megtagadta e dokumentumokra az iratbetekintési jogát, az eljárás érdemére kiható eljárási jogszabálysértést követett el. Eljárása sérti az adózás rendjéről szóló 2016. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 1. §-át, az Air. 6. §-át, 42. §-át, 43. § (1) bekezdés *a*) pontját, 95. § (6) bekezdését, 97. § (4) bekezdését, valamint a Kúria vonatkozó gyakorlatát.

[6] Az alperes védiratában a végzéseiben foglaltak fenntartása mellett a felperes keresetének elutasítását kérte.

A jogerős ítélet

[7] Az elsőfokú bíróság ítéletével a keresetet elutasította.

[8] Indokolása szerint helytállóan hivatkozott az alperes arra, hogy a Kúria Kfv.VI.35.306/2013/7. számú ítélete (EBH2015.K.7.) nem minősül azonos ügynek. Az ellenőrzési határidő hosszabbítását kezdeményező belső levelezés ugyanis technikai jellegű iratnak minősül, az sem az ügy érdemére, sem a felperes jogaira, kötelezettségeire nem hatott ki. Hasonlóképpen a Fővárosi Törvényszék 13.K.705.613/2020/5. számú ítélete, az abban foglalt tényállás és megállapítások, illetve az EUB Glencore-ügyben meghozott határozata nem illeszthető jelen közigazgatási jogvita keretei közé, mivel azok a kapcsolódó vizsgálattal összefüggő iratok megismerhetőségét érintették, amelyekre nem alkalmazhatók az Air. 43. §-ában foglalt iratmegismerési korlátozások. Jelen ügyben a felperes azonban a határidő-hosszabbítás indokoltságáról a kapcsolódó vizsgálati iratanyag alapján meggyőződhetett, abba korlátozás nélkül betekinthezett, ekként nem sérült az Air. 6. §-a szerinti tájékoztatás megadásához fűződő joga. Az EBH2017.K.5. számú döntés keretében pedig az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (rég Art.) 104. § (4) bekezdése került értelmezésre, amiben nem egy belső iratváltásról, hanem egy adózó által megismerhető iratról volt szó.

[9] Az elsőfokú bíróság szerint felperes nem a határidő hosszabbítás indokoltságát vitatta, hanem az annak alapjául szolgáló belső levelezésbe történő betekintés megtagadását sérelmezte, ami azonban az Air. alapján nem jogszabálysértő.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[10] A felperes felülvizsgálati kérelmében elődlegetesen a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárásra kötelezését, másodlagosan az ítélet megváltoztatását, a határozat megsemmisítését és az alperes új eljárásra kötelezését kérte.

[11] Álláspontja szerint jogszerűtlen volt az egyszerűsített per szabályainak alkalmazása az elsőfokú bírósági eljárásban, mivel a keresettel támadott korlátozó végzés nem tekinthető járulékos közigazgatási cselekménynek. Mindezen eljárási cselekmények gátolták az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bekezdésében biztosított tisztességes eljáráshoz való jogának gyakorlásában, miután jogait és kötelességeit a bíróság nem tisztességes és nyilvános tárgyaláson bírálta el.

[12] Kifejtette, hogy az elsőfokú bíróság más ítéletekre vonatkozó megállapításai formálisok voltak. Kérelmében állította, hogy a Kfv.VI.35.306/2013/7. számú ítélet nemcsak a nemzetközi megkeresésekre vonatkozatható. Egy adott irat technikai jelleg szempontjából történő minősítése során azt kell megvizsgálni, hogy egy eljárási aktus az érdemi döntést befolyásolni volt-e képes, illetve az egyes iratok a döntés alapját képező bizonyítékokat tartalmaztak-e. Az ellenőrzés határidejének bárminemű változása, annak jogszerűsége azonban az ügy érdemét érintő hatással jár. Az Air. 95. § (6) bekezdése alapján ugyanis az adóhatóság az ellenőrzési határidő lejártát követően ellenőrzési cselekményeket nem végezhet. A jogszerű ellenőrzési határidőn túli eljárási cselekmények pedig nem vehetők figyelembe az ellenőrzés és a hatósági eljárás során.

[13] A Kúria EBH2017.K.5. számú határozatával és a Fővárosi Törvényszék 13.K.705.613/2020/5. számú ítéletével kapcsolatosan álláspontja szerint bármilyen olyan eljárási cselekmény, ami az ellenőrzési határidő meghosszabbodását vonhatja maga után, közvetetten is az ügy érdemére kiható jelentőséggel bír, mert az adózó garanciális jellegű jogait és kötelezettségeit, a bizonyítás szabályain keresztül pedig az ügy érdemi megítélését befolyásolja. Az iratbetekintési jogának gyakorlásán keresztül az adóhatóság azon eljárása vizsgálendő, hogy az ellenőrzési határidőket jogszerűen hosszabbította-e meg.

[14] A határidő hosszabbítást elrendelő végzések korlátozott információtartalma a kérelmek indokairól nem elégségesek ahhoz, hogy az elrendelés indokoltságáról meggyőződhesen. Szükséges az eljárási jogainak (pl. jogorvoslati jogának) az Air. által biztosított teljes körű és korlátlan gyakorlásához az is, hogy a határidő hosszabbítása iránti kérelmekbe betekinthesen.

[15] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmet nem nyújtott be.

A Kúria döntése és jogi indokai

[16] A felülvizsgálati kérelem alapos.

[17] Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti. A felperes e jogát gyakorolta akkor, amikor az elsőfokú hatóság végzésével szemben fellebbezést, majd a másodfokú végzés bírósági felülvizsgálata iránt az Air. 118. §-a, 119. § (1) bekezdés c) pontja alkalmazásával keresetet, továbbá a meghozott elsőfokú ítélettel szemben a Kp. 115. § (1) bekezdése alapján felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő. A bíróságok az Alaptörvény 25. cikk (1) bekezdése szerint meghatározott igazságszolgáltatási tevékenységüket jogalkalmazás útján, így a közigazgatási perben gyakorolják.

[18] A felülvizsgálati eljárás kereteit a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108. § (1) bekezdése értelmében a felülvizsgálati kérelem, a csatlakozó felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem jelöli ki. Jogszabálysértés esetén van lehetőség az eljárást lefolytató bíróság döntésének hatályon kívül helyezésére vagy megváltoztatására.

[19] A Kp. 84. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 346. § (4) bekezdése szerint bíróság által a perben hozott ítélet indokolása a bíróság által megállapított tényeket, a feleknek a per tárgyára vonatkozó kérelmét, illetve nyilatkozatát és azok alapjának rövid ismertetését, az érdemi rendelkezés tartalmára történő utalást, továbbá a jogi indokolást tartalmazza.

[20] Az (5) bekezdés szerint a jogi indokolás tartalmazza az ítélet alapjául szolgáló jogszabályokat és szükség esetén azok értelmezését, a megállapított tényekre vonatkozó bizonyítékokat azokkal a körülményekkel együtt, amelyeket a bíróság a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett, a tények megállapításának egyéb körülményeit, továbbá azokat az okokat, amelyek miatt a bíróság valamely tényállítást nem talált bizonyítottnak, vagy amelyek miatt a felajánlott bizonyítást mellőzte.

[21] Az elsőfokú bíróság ítélete indokolási részében az irányadó jogszabályhelyeket és a releváns kérdésben azonosnak nem minősülő ítéleteket idézte, majd megállapította a [20] bekezdésben, hogy a döntés-előkészítéssel összefüggő belső levelezés az érdemi döntést nem befolyásoló irat.

[22] A jogerős ítéletből hiányzik e megállapítás jogi indokolása, az a jogi értékelés, hogy miért nincs releváns tartalma a kérdéses belső iratoknak, avagy e tartalom hiányának miért nincs jelentősége, illetve miért tekinthetők mindezért e körülmények az ügy érdemét nem befolyásolóaknak. Nem tisztázott továbbá a kapcsolat az iratok jellege és az ügy megítélésére való hatás hiánya között.

[23] A Kp. 124. § (2) bekezdés *c)* pontja szerint a bíróság egyszerűsített perben akkor jár el, ha a jogvita járulékos közigazgatási cselekménnyel, továbbá a közigazgatási szerv visszautasító vagy az eljárást megszüntető döntésével kapcsolatos.

[24] Az elsőfokú bíróság ítélete [21] bekezdésében rögzítette, hogy a Kp. 124. § (2) bekezdés *c)* pontjára alapítottan az egyszerűsített per szabályai szerint járt el, annak indokai azonban az indokolásból teljes körűen hiányoznak.

[25] A felperes keresete a belső levelezésnek az ügyben érdemi kihatásúként való megítélését célozta. A bírósági eljárásban így abban a tárgyban kellett döntenie, hogy az alperes jogszerűen tagadta-e meg az adóigazgatási eljárás során keletkezett, meghatározott iratokra a felperes iratbetekintési jogát, és ez az ügyfél jogorvoslathoz való jogát közvetlenül érintette-e. A jogerős ítéletből az egyszerűsített per szabályainak alkalmazására vonatkozó indokolás hiánya miatt nem állapítható meg az egyszerűsített perben való közigazgatási ítélezés és a per tárgyának összevetése, és eredményének részletezése. Az sem ismert, hogy az elsőfokú bíróság értékelte-e a Kp. 124. § (2) bekezdés *c)* pontjának alkalmazása illetve döntése esetleges prejudikálása viszonyát.

[26] Mindezek folytán a Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Kp. 121. § (1) bekezdés *a)* pontja alkalmazásával hatályon kívül helyezte, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította.

[27] A megismételt eljárásban az elsőfokú bíróságnak döntése rendelkezését a Kp. és a Pp. kötelező szabályainak megfelelően kell megindokolnia.

A döntés rövid tartalma

[28] *Az ítélet indokolásának a Kp. és a Pp. rendelkezéseinek meg kell felelnie, az indokolás akkor teljes körű, ha abból a rendelkezés jogszerűsége megállapítható.*

Záró rész

[29] A Kúria a felülvizsgálati eljárásban a Kp. 115. § (2) bekezdése alapján irányadó Kp. 110. § (3) bekezdésére figyelemmel megállapította a felek felülvizsgálati eljárásban felmerült költségének összegét, melynek viseléséről az új határozatot hozó bíróság köteles dönteni.

[30] A végzés elleni felülvizsgálatot a Kp. 116. § *d)* pontja zárja ki.

[31] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115. § (2) bekezdésének megfelelően alkalmazandó Kp. 107. § (1) bekezdése alapján, a felperes kérelmére tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2022. november 17.

Dr. Kurucz Krisztina sk. a tanács elnöke

Dr. Horváth Tamás sk. előadó bíró

Dr. Vitál-Eigner Beáta sk. bíró

Dr. Bernáthné Kádár Judit sk. bíró

Dr. Rák-Fekete Edina sk. bíró

A kiadmány hitelül:
tisztviselő