

AVÉ 2013/12-13.

I. Jogszer közigazgatási döntés csak a rendelkezés rész és az indokolás összhangja esetén hozható. A közigazgatási döntések jogszer ségét mind az anyagi-, mind az eljárásjogi szabályok megtartása befolyásolja, az eljárásjogi szabályok megsértése azonban nem eredményezi szükségszerűen az érdemi döntés jogszer tlenységét.

II. A vélemények nem jogszabályok, kötelező erejük nincs, azonban alkalmasak arra, hogy irányt mutassanak akkor, amikor a bíróságok a Pp. 206. § (1) bekezdésének keretei között levonják következtetéseiket. Az első fokú bíróság helytállóan járt el, amikor a kereset Art. 100. § (4) bekezdésére történt hivatkozása tekintetében az 1/2011. (V. 9.) KK véleményt alkalmazta, azaz vizsgálta, hogy a bekövetkezett jogsértés mennyiben befolyásolta az alperes érdemi döntésének jogszer ségét.

III. Annak elbírálása, hogy a tényállás a jogorvoslati szakban kiegészíthető, vagy az első fokú szerv új eljárásra utasítása szükséges, a fellebbezést elbíráló felettes szerv mérlegelésébe tartozik. Amikor azonban maga folytatja le a bizonyítást, akkor az Art. 121. §-ának megfelelően kell eljárnia, azaz az ellenrész során alkalmazható bizonyítással élhet. Ennek következtében lesz eljárására irányadó az Art. 100. § (4) bekezdése: határozata csak akkor tekinthető jogszer nek, ha ugyanúgy, mint az ellenrzési eljárás során, alkalmazzák az Art. 99-100. §-ait, ismertetik a tényállást kiegészítő bizonyítékokat, lehet séget adnak azok észrevételezésére, amely adott esetben további bizonyításhoz vezethet.

[az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 100. § (4) bekezdése, 138. § (2) bekezdése]

Az első fokú adóhatóság a 2008. évre bevallások átfogó ellenrzését végezte a felperesnél, érintve a felperes által a felperesi beavatkozó részére kiállított számlát. A revízió értékelése szerint a számlában szereplő gazdasági események nem valósultak meg, a számla tartalmi hibás. Emellett alaki hibát is megállapított, mert a felperes a számlán saját adószámát hibásan tüntette fel. A felperes az ellenrzési jegyzőkönyvre tett észrevételében - egyebek mellett - indítványozta a felperesi beavatkozónál folytatott ellenrzés anyagából a számlához tartozó iratok értékelését. Az első fokú adóhatóság elutasította a bizonyítási indítványt, mert a kérdéses iratokkal felperesnek is rendelkeznie kell. A felperesnél az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény 55. § (2) bekezdése alapján áfa bevallási és befizetési kötelezettség keletkezett, amelynek a felperes eleget tett. Az első fokú adóhatóság egyetlen adónemben sem állapított meg

adókülönbözetet, sem a felperes terhére, sem javára. A felperes a fellebbezésnek a felperesi beavatkozót érint részében kifogásolta a beavatkozó elleni részében keletkezett iratok értékelésének elmaradását.

Az alperes határozatával helybenhagyta az első fokú döntést. A jogorvoslati eljárásban, figyelemmel az Art. 130. §-ára, értékelte a beavatkozó 2008. évi elleni részének megállapításait, hivatkozott arra, hogy a nála lefolytatott vizsgálat sem igazolja a gazdasági esemény megtörténtét, a felperesi beavatkozó nem élhet az áfa levonási jogával. A tényállás kiegészítése során felhasznált bizonyítékokat a felperessel nem ismertették, észrevétel nem tehető.

A felperes keresettel támadta az alperesi határozatot. Egyebek mellett arra hivatkozott, hogy sérült az Art. 100. § (4) bekezdése, mert nem értesítették a másodfokon lefolytatott bizonyítási eljárásról.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét. Megállapította, hogy a felperes alaptalanul hivatkozott az ügyintéző kizárására, és hogy az adóhatóság nem tett volna eleget a tényállás megállapítási kötelezettségének. Ugyanakkor a felperesi beavatkozóra vonatkozó adatoknak a határozatba való beemelése kapcsán sérült az Art. 100. § (4) bekezdése, azzal, hogy az alperes az új megállapítások kapcsán nem értesítette a felperest. Az alperesnek jogszabályi lehetősége volt a tényállás kiegészítésére, az első fokú adóhatóság valóban nem hagyhatta volna figyelmen kívül a felperesi beavatkozó elleni részének adatait. A jogszabálysértés azonban a Legfelsőbb Bíróság 1/2011. (V. 9.) KK vélemény 2) pontja alapján csak akkor eredményez hatályon kívül helyezést, ha az eljárási jogszabálysértés az ügy érdemére is kihatott. A perben a felperes gyakorolhatta jogorvoslati jogát, továbbá az alperes új eljárásra kötelezése nem változtatott volna az érdemi következményeken, tekintettel arra, hogy a megismételt eljárásban az alperes szintén nemleges határozatot hozott volna. Az új eljárásra kötelezés szükségtelen és fölösleges lett volna.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletet mind az ügyintéző kizárására, mind a felperesi beavatkozó elleni részére vonatkozó részében támadta. Álláspontja szerint téves az a megközelítés, hogy egy határozatnak csak a rendelkező része minősülne érdeminek, az adójogviszonyoknak a határozatok indoklásába foglalt minősítése nem. Az első fokú bíróság jogszabályra nem is hivatkozott, és a megjelölt 1/2011. (V. 9.) KK véleményt is tévesen értelmezte, ugyanis annak valós tartalma a Legfelsőbb Bíróság Kfv.IV.37.431/2010/5. számú ítéletében foglaltakkal cseng össze. A téves értelmezés miatt csorbultna a felperes jogorvoslati joga. Az első fokú bíróság arra is tévesen hivatkozott, hogy a másodfokú eljárásban az Art. 138. § (2) bekezdés szerinti tényállás kiegészítés történt volna, mert valójában a régiék helyett új tényekre hivatkozott az alperes. A felperes álláspontja szerint az ügyintéző kizárásának kérdésében is jogszerűtlen az első fokú bíróság határozata, mivel a rendelkezésre álló irattanyag szerint a felperesi beavatkozó az elleni részek elleni feljelentést is tett.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte, mert az helyesen állapította meg a tényállást, és álláspontját helytállóan indokolta. A felperesi beavatkozó a felperessel egyeztetést tett.

A Kúria felülvizsgálati eljárása során megállapította, hogy a felperes felülvizsgálati kérelme alapos. A Kúria felülvizsgálati kérelem keretei között azt vizsgálta, hogy az adóhatósági eljárásra irányadó eljárási szabályok alkalmazása során az első fokú bíróság sértette-e a peres eljárásra vonatkozó előírásokat, ha igen, azok mennyiben hatottak ki a jogerős ítélet megalapozottságára. Erre irányuló felülvizsgálati kérelem és csatlakozó felülvizsgálati kérelem hiányában a bíróság a tényállás részeként elfogadta, hogy az alperes megsértette az Art. 100. § (4) bekezdését. Jogszerű közigazgatási döntés csak a rendelkező rész és az indoklás összhangja esetén hozható. A közigazgatási döntések jogszerűségét mind az anyagi-, mind az eljárásjogi szabályok megtartása

befolyásolja, az eljárásjogi szabályok megsértése azonban nem eredményezi szükségszerűen az érdemi döntés jogszerűtlenségét. Az eljárásjogi normák ilyen irányú tételes megítélésére - a semmisségi okoktól eltekintve - sem a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. tv. (a továbbiakban: Ket.), sem az egyes közigazgatási eljárások, sem a polgári peres eljárás szabályrendszerei nem tartalmaznak egzakt elírást. A bíróságok a közigazgatási határozatok felülvizsgálata során azonban alkalmazzák a bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló 1997. évi LXVI. tv. 33. § (1) bekezdés, illetve 2012. január 1-től a 2011. évi CLXI. törvény 27. § (1) bekezdése alapján, az egységes ítélezési gyakorlatot elmozdítása érdekében megalkotott kollégiumi véleményeket. A vélemények nem jogszabályok, kötelező erejük nincs, azonban alkalmasak arra, hogy irányt mutassanak akkor, amikor a bíróságok a Pp. 206. § (1) bekezdésének keretei között levonják következtetéseiket. Az első fokú bíróság tehát helytállóan járt el akkor, amikor a kereset Art. 100. § bekezdésére történt hivatkozása kapcsán a felperes erre irányuló kifejezett kérelmének hiányában is alkalmazta az 1/2011. (V. 9.) KK véleményt, vizsgálta, hogy a bekövetkezett jogsértés mennyiben befolyásolta az alperes érdemi döntésének jogszerűségét. Az Art. ellenrzési eljárásra irányadó 100. § (4) bekezdése szerint, ha az adóhatóság a vizsgálat megállapításait más adózónál végzett kapcsolódó vizsgálat eredményével támasztja alá, az erről szóló jegyzőkönyvnek, illetve a határozatnak az adózót érintő részét az adózóval részletesen ismertetni kell. Az intézmény célja, hogy az adózó megismerhesse a megállapított tényállási elemeket, az erre vonatkozó bizonyítékokat és bizonyítást, mivel ezek hiányában sérülne az alapvető jogként megillető jogorvoslati lehetőség. Az Art. 138. § (2) bekezdés szerint a felettes szerv, ha a határozat (végzés) hozatalához nincs elég adat, vagy a tényállás további tisztázása szükséges, a határozat (végzés) megsemmisítése mellett az ügyben első fokon eljáró közigazgatási szervet új eljárásra utasíthatja, vagy a tényállás kiegészítése iránt maga intézkedik. A jogerős ítéletben az első fokú bíróság helytállóan hivatkozott a tényállás kiegészítésének intézményére, mivel az első fokú határozattól eltérő tényállás megállapítására is az Art. 138. § (2) bekezdése alkalmazandó. Annak elbírálása, hogy a tényállás a jogorvoslati szakban kiegészíthető, vagy az első fokú szerv új eljárásra utasítása szükséges, a fellebbezést elbíráló felettes szerv mérlegelésébe tartozik. Amikor azonban maga folytatja le a bizonyítást, akkor az Art. 121. §-ának megfelelően kell eljárnia, azaz az ellenrzés során alkalmazható bizonyítással élhet. Ennek következtében lesz eljárására irányadó az Art. 100. § (4) bekezdése: határozata csak akkor tekinthető jogszerűnek, ha ugyanúgy, mint az ellenrzési eljárás során, alkalmazzák az Art. 99-100. §-ait, ismertetik a tényállást kiegészítő bizonyítékokat, lehetőséget adnak azok észrevételezésére, amely adott esetben további bizonyításhoz vezethet. A perbeli esetben azonban mindez elmaradt, nem érvényesültek a felperes a tényállás kiegészítése kapcsán megillető jogok: a másodfokú adóhatósági eljáráshoz tartozó észrevételezési lehetőségének jogszerűtlen okból történt elmaradása a peres eljárásban nem orvosolható. Mindez az eljárásjogi szabályoknak olyan fokú megsértése, amely kihatással lehet az alperesi határozatból eredő jogokra és kötelezettségekre. A kifejtettekre figyelemmel a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és az alperest új eljárásra kötelezte. Az új eljárás során az ügyintézők személyére nézve maradéktalanul meg kell tartani a Ket. 42. §-ának szabályait, különös tekintettel a felülvizsgálati kérelemnek a beavatkozó által tett feljelentésre vonatkozó elírására.

Mind a felperes, mind a beavatkozó érintettsége okán, a vitatott gazdasági esemény objektív megítélése csak mindkettőjükkel szemben elfogulatlan ügyintézőtől várható. Az új eljárás során az alperesnek az új határozat meghozatala előtt ismertetnie kell a felperessel a tényállás kiegészítése során beszerzett bizonyítékokat, lehetőséget kell adnia azok észrevételezésére, az új határozatban értékelni kell a felperes által tett esetleges észrevételeket, indítványokat.

[Kúria Kfv.I.35.631/2012/5. szám; Szekszárdi Törvényszék 9.K.20.025/2012/8. szám]