

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.227/2012/5.szám

A Kúria a dr. Sándor Ottó Ügyvédi Iroda (ügyintéző: Dr. Sándor Ottó ügyvéd) által képviselt felperesnek a Dombováriné dr. Kozák Nikolett jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Bíróság 2011. december 21-én kelt 4.K.32.381/2011/9. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 10. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Kúria a Fővárosi Bíróság 4.K.32.381/2011/9. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint első fokú és 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 27.000 (huszonhétezer) forint kereseti és 70.000 (hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság a felperesnél 2009. október havi általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) bevallásának utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés lefolytatását rendelte el.

Az ellenőrzést folytató adóhatóság 2010. szeptember 2-án kelt, 4042536952. számú értesítésében tájékoztatta a felperest az ellenőrzés elrendeléséről, egyúttal személyes megjelenésre idézte 2010. október 4. 9.00 órára. Felhívta a figyelmét arra is, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 93. § (1) bekezdése szerint az ellenőrzés az értesítés kézbesítésével kezdődik, mely időponttól a vizsgálat alá vont adó - a vizsgált időszak tekintetében - önellenőrzéssel nem helyesbíthető (Art. 49. § (2) bek.). Az értesítést felperes nevében - a tértivevény tanúsága szerint - 2010. szeptember 20-án K., vezető

vette át, aki aláírásával igazolta az átvételt, cégbélyegzőt azonban nem használt.

Ezt követően a felperes képviselőjében eljáró dr. S. ügyvéd telefonon közölte, hogy a felperes ügyvezetője külföldi tartózkodása miatt a megjelölt időpontban nem tud megjelenni. Az ellenőrzést folytató adóhatóság 4042544050. számú végzésében felperes ügyvezetőjét 2010. október 26. 10.00 órára ismételten megidézte, valamint tájékoztatta a felperest arról, hogy az ellenőrzés a 2010. szeptember 20-án kézhez vett értesítéssel megkezdődött, valamint ismét felhívta figyelmét az önellenőrzési tilalomra. Ezt a végzést 2010. október 14-én vette át K., vezető, aki aláírásával igazolta az átvételt, cégbélyegzőt azonban ez alkalommal sem használt.

Ezután dr. M. ügyvéd a felperes ügyvezetőjének megbízásából telefonon közölte, hogy az ügyvezető a megjelölt időpontban nem tud megjelenni, kb. két héttel későbbi időpontot kér kitűzni. Dr. M. az adóhatóság felhívására becsatolta 2010. október 26-án kelt, a felperesi cég ügyvezetőjétől származó meghatalmazását, amely a 4042544050. iktatószámon elrendelt áfa adónemre kiterjedő ellenőrzés során feljogosítja a felperes képviselőjére.

Az ellenőrzést folytató adóhatóság 4042560850. számú végzésében felperes ügyvezetőjét - harmadik alkalommal - 2010. november 29. 9.00 órára megidézte, valamint ismételten tájékoztatta a felperest az ellenőrzés megkezdésének időpontjáról és az önellenőrzési tilalomról. Ezt a végzést 2010. november 19-én vette át K., alkalmazott, aki aláírásával igazolta az átvételt, és ezúttal felperes cégbélyegzőjét is használta.

Felperes 2010. november 27-én 2009. októberére vonatkozóan bevallást nyújtott be, melynek feldolgozása során a Bevallási Osztály megállapította, hogy a bevallás átfogó ellenőrzéssel érintett időszakra vonatkozik, ezért hibernálta, és kérte az Eljárási Főosztályt, hogy határozattal utasítsa azt el.

Az elsőfokú adóhatóság 3634469926. számú határozatában a felperes bevallását elutasította, ugyanis a nyilvántartásának felülvizsgálata során megállapította, hogy az adózó esetében az adóhatóság áfa tekintetében ellenőrzést végez, amely a 2010. szeptember 20-án átvett értesítéssel kezdődött meg, ezért a felperes által 2010. november 27-án benyújtott bevallás az Art. 49. § (2) bekezdésére figyelemmel nem fogadható el, mivel ellenőrzéssel érintett időszakra vonatkozik.

A felperes fellebbezéssel élt, melyben előadta, hogy az adóeljárást megindító értesítést nem az ügyvezető, illetve az aláírásra jogosult vette át, ugyanis a kft. ... állampolgárságú ügyvezetője

külföldön volt. Hivatkozott arra is, hogy az érintett adóbevallás az elkészültét követően haladéktalanul benyújtásra került, csak ezt követően vette kézhez az ügyvezető az ellenőrzés megindításáról szóló értesítést.

Az alperes a 4045436871. számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az Art. 49. §-ában, 93. § (1) bekezdésében, valamint a postai szolgáltatások ellátásáról és minőségi követelményeiről szóló 79/2004. (IV. 19.) Kormányrendelet (a továbbiakban: Korm.r.) 16. § (4) bekezdésében foglaltakra alapította. Kifejtette, hogy az elsőfokú adóhatóság jogszerűen utasította el a felperes önellenőrzését, mivel annak benyújtására az ellenőrzés megkezdését követően került sor. Az értesítés 2010. szeptember 20-án szabályszerűen kézbesítésre került, mivel azt K., mint vezető vette át, aki a Korm.r. 16. § (4) bekezdése értelmében egyéb jogosult átvevőnek minősül. Továbbá a dr. S. folytatott telefonbeszélgetés alapján felperesnek tudomása volt annak tartalmáról, hiszen éppen arról tájékoztatta az adóhatóságot, hogy az értesítésben megjelölt időpontban megjelenni nem tud, ezzel elismerte annak átvételét.

A felperes keresetében az alperesi határozat hatályon kívül helyezését és az adóhatóság új eljárásra kötelezését, másodlagosan a határozat megváltoztatását kérte. A felperes azzal érvelt, hogy a bevallás benyújtásának időpontjakor a megbízólevél még nem került átadásra, ezért az alperesi határozat az Art. 93. §-ába ütközik. Keresete indokaként megismételte a fellebbezésében előadottakat. Az alperes nyilatkozatában fenntartotta a határozatának indokolásában foglaltakat, hangsúlyozta, hogy az értesítést átvevő K. egyéb jogosult átvevőnek minősül, így az eljárás megindításáról szóló értesítés kézbesítése szabályszerűen megtörtént.

A Fővárosi Bíróság 4.K.32.381/2011/9. számú ítéletével az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Előírta az elsőfokú hatóságnak, hogy figyelembe kell vennie a benyújtott önellenőrzést, azt a határozatban foglalt indokok alapján nem utasíthatja el.

Tényként állapította meg, hogy a felperes a bevallását 2010. november 27. napján nyújtotta be, majd ezt követően 2010. november 29-én vette át a megbízólevelet. A bíróság a 2010. szeptember 2-án kelt értesítés átvételét igazoló vétív tekintetében megállapította, hogy azon K. aláírás, az átvételi jogosultság jogcímeiként pedig "vezető" szerepel, azonban cégbélyegző nem. A felperesi cégnek K. a cégkivonat szerint sem vezetője, sem vezető tisztségviselője, ezért a Korm.r. 16. § (4) bekezdésének első fordulata figyelemmel az átvételre nem volt jogosult. A Korm.r. 16. § (4) bekezdésének második fordulata alapján sem volt jogosult az átvételre, ugyanis a

jogszabály erre az esetre konjunktív feltételeket ír elő (a szervezet székhelyén vagy telephelyén tartózkodó olyan személy, aki az átvétel tényét aláírásával és cégbélyegző használatával tudja igazolni), azonban jelen esetben a cégbélyegző használata elmaradt.

Így az ellenőrzés a megbízólevél egy példányának átadásával 2010. november 29-én kezdődött meg. A bíróság rámutatott arra is, hogy nem releváns az az alperesi érvelés, hogy a felperesi törvényes képviselőnek tudomása volt az ellenőrzés megkezdéséről, ugyanis az Art. 93. § (1) bekezdése az ellenőrzés kezdetét az erről szóló előzetes értesítés kézbesítéséhez köti.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását, vagy az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását. A jogerős ítélet jogszabálysértő, nem felel meg az Art. 49. § (1) bekezdésében, 93. § (1) bekezdésében, valamint a Pp. 206. §-ában, 221. § (1) bekezdésében és 339. § (1) bekezdésében foglaltaknak. Hivatkozott arra, hogy a felperesnek az ellenőrzés kezdő időpontjáról, valamint az önellenőrzési tilalom beálltáról tudomása volt, ez következik abból, hogy felperes képviselőjében először dr. S., majd dr. M. ügyvédek kértek újabb időpontot, ezen beszélgetések alkalmával pedig hivatkoztak a kézbesített adóhatósági végzésekre. Hangsúlyozta, hogy a 4042560850. számú, a felperesi ügyvezetőt 2010. november 29-ére idéző végzést - melyben a felperes ismételt tájékoztatást kapott az ellenőrzés kezdő időpontjáról, valamint az önellenőrzési tilalom beálltáról - 2010. november 19-én szintén K., mint alkalmazott vette át, azonban ezúttal a tértivevényen aláírása mellett a cégbélyegző lenyomata is megtalálható. Tehát a felperes a 2010. november 27-i önellenőrzést megelőzően szabályszerűen értesítve lett az ellenőrzés megkezdéséről, az elsőfokú bíróság azonban ezt ítéletében nem vizsgálta meg. Az alperes azt is kiemelte, hogy a felperes székhelyére küldött valamennyi iratot - ideértve a jelen perben érintett első- és másodfokú határozatokat - minden esetben ugyanazon alkalmazott, K. vette át, ezen tényt felperes nem kérdőjelezte meg, sőt azok tartalmára több alkalommal hivatkozott, ezért az alperes jóhiszeműen volt abban a feltevésben, hogy a felperes értesült az ellenőrzés megkezdéséről. Ezzel kapcsolatban az alperes idézte az Art. 1. § (2) és (5) bekezdéseiben, valamint a 2. § (1) bekezdésében foglalt jóhiszemű és rendeltetésszerű joggyakorlás alapelveit.

Az alperes továbbá előadta, hogy álláspontja szerint az elsőfokú bíróság tévesen állapította meg, hogy az értesítés szabálytalansága az ügy érdemére kihatott, ugyanis a közigazgatási eljárásban egyértelműen bizonyítást nyert, hogy a felperes értesült az ellenőrzés megkezdéséről, kizárólag a későbbiekben, az önellenőrzése elutasításának hátrányos következményeit érzékelve

kezdte el formai okokból vitatni az értesítés szabályosságát.

A felperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte, hangsúlyozta, hogy K. nem volt jogosult átvevő, nem vezető tisztségviselője a felperesi cégnek, de még csak nem is dolgozója. Az Art. 93. § (1) bekezdése a joghatást a kézbesítettség tényéhez köti, amely lehet postai kézbesítés vagy személyes átadás, ezzel szemben nem bír relevanciával, hogy az ügyvezető tudott-e az értesítés tartalmáról.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban elsődlegesen eldöntendő jogkérdés az volt, hogy az adóhatóság által küldött, az adóellenőrzést megindító irat adózó részére történő kézbesítése szabályos volt-e, és ettől függően alkalmas volt-e a hozzá fűzött joghatás kiváltására.

Az alperes az ellenőrzés megkezdéséről szóló értesítésnek, illetve idézésnek, mint hivatalos iratnak, könyvelt küldeménynek a címzése és a tértivevény előállítása során - a felperes által sem vitatottan - a postáról szóló 2003. évi CI. törvény (a továbbiakban: Pt.) és a Korm.r. szabályainak megfelelően járt el.

A Pt. 3. § 28. pontja értelmében a kézbesítés megvalósul a címzett vagy egyéb jogosult átvevő részére történő átadással. A Pt. 16. § (1) bekezdése értelmében a posta a küldeményt a címzett, illetve az egyéb jogosult átvevő részére a feladó által megjelölt helyen vagy az erre a célra szolgáló levélszekrénybe történő elhelyezéssel vagy a címzettnek illetve egyéb jogosult átvevőnek történő átadással köteles kézbesíteni.

A jogi személy, jogi személyiség nélküli gazdasági társaság és egyéb szervezet (a továbbiakban együtt: szervezet) részére címzett postai küldemény átvételére a Korm.r. 16. § (4) bekezdése szerint a szervezet azon vezetője, vezető tisztségviselője (a továbbiakban együtt: vezető) jogosult, aki képviseleti jogosultságát - a 17. § (3) bekezdésben meghatározott okiratokkal - igazolni tudja. A szervezet vezetője mellett egyéb jogosult átvevőnek minősül a szervezet székhelyén vagy telephelyén tartózkodó olyan személy, aki az átvétel tényét aláírásával és cégbélyegző használatával tudja igazolni.

Ennek a szabályozásnak az indoka az, hogy a jogi személyektől és jogi személyiség nélküli szervezetektől elvárható a hivatalos küldemények átvételére jogosult személyek kijelölése a szervezet minimális működési feltételeinek folyamatos biztosítása érdekében. Nem alapos tehát az az érvelés, hogy az ügyvezető külföldi tartózkodása miatt valamennyi kézbesítés szabálytalan. A Pt. 16. § (2) bekezdése értelmében egyébként a címzetten kívüli egyéb

jogosult átvevő a Ptk. általános szabályai szerint felel a küldemény címzett részére történő továbbításáért.

Az elsőfokú bíróság megvizsgálta az első értesítés kézbesítésének körülményeit, és az e körben kifejtett jogi álláspontjával egyetértett a Kúria. A Korm.r. 16. § (4) bekezdésének második fordulata valóban konjunktív feltételeket határoz meg, ugyanis a székhelyen tartózkodó személy kapcsolatát a címzettel a cégbélyegző használata bizonyítja, önmagában az aláírás nem elegendő.

Azonban - amint arra az alperes helytállóan hivatkozik - a 4042560850. számú végzést a felperes alkalmazottja már a Korm.r. 16. § (4) bekezdésének megfelelően, a tértivevényt aláírásával és cégbélyegzővel ellátva vette át. Ezen végzés is tartalmazta az önellenőrzési tilalommal kapcsolatos kioktatást, vagyis arról a felperes legkésőbb 2010. november 19-én, a bevallás benyújtását megelőzően tudomást szerzett. Nem foghat helyt ezzel kapcsolatban a felperes azon érvelése, hogy az átvevő sem vezetője, sem dolgozója nem volt a felperesi cégnek, ugyanis a Korm.r. ezt nem kívánja meg. Mindazonáltal a jogszabály feltételezi, hogy a cég cégbélyegzőjével rendelkező aláíró a céggel valamilyen kapcsolatban van, ami jelen esetben is fennáll. K. ugyanis a felperesi cég mindkét tagjának, a P. Kft-nek és az I. Kft-nek is ez időben az ügyvezetője és egyetlen tagja volt, mely cégeknek egyébiránt 2010. őszén ugyanazon cím alatt volt a székhelyük, mint a felperesnek. Nem felel meg tehát a valóságnak az a felperesi előadás, hogy a vétíveket aláíró K. semmilyen jogviszonyban nem állt.

Megjegyzzi a Kúria, hogy a postai kézbesítéssel kapcsolatos előírások betartása az adóhatóságon nem kérhetőek számon, a felperesnek vagy jogi képviselőjének már az első kézbesítés alkalmával módjában állt volna jelezni a postai kézbesítés szabálytalanságát, ezt azonban nem tették meg. A felperes egyébiránt az értesítés, illetve a későbbi végzések tartalmát bizonyosan ismerte, ugyanis az azokban foglaltaknak megfelelő magatartást tanúsított jogi képviselői útján, amikor kimentette magát az első, illetve a második időponttal kapcsolatban is. A dr. M-nak 2010. október 26-án adott meghatalmazás szövegéből is kitűnik, hogy a felperes tisztában volt azzal, hogy vele szemben mely hatóság, milyen ügyszámon és milyen tárgykörben kezdeményezett ellenőrzést.

Mindezen tényekre tekintettel az alperes joggal bízhatott abban, hogy a kézbesítés megtörtént és szabályszerű volt. Felperes a kézbesítés szabálytalanságára először a bevallását elutasító határozat elleni fellebbezésében hivatkozott, ez a magatartása pedig nem egyeztethető össze az Art. 1. § (5) bekezdésében megfogalmazottakkal, mely szerint az adózó köteles a jogait jóhiszeműen gyakorolni és elősegíteni az adóhatóság feladatainak

végrehajtását. Felperes a jóhiszemű joggyakorlás elvét sértő módon magatartásával félrevezette az adóhatóságot, amikor azt a látszatot keltette, hogy az eljárás megindulásáról tud és sem annak tényét, sem kezdő időpontját nem kifogásolja.

A Pp. 339. § (1) bekezdése értelmében a bíróság eljárási szabály megsértése esetén a jogszabálysértő közigazgatási határozatot csak abban az esetben helyezheti hatályon kívül, és kötelezheti szükség esetén a közigazgatási határozatot hozó szervet új eljárásra, ha az eljárási szabálysértés az ügy érdemére kihatott. Ebben az esetben azonban erről nincs szó, ugyanis felperes az eljárás megindulásáról és az önellenőrzési tilalomról – legkésőbb – a 2010. november 19-én szabályszerűen átvett végzés által tudomást szerzett, vagyis az ezt megelőző szabálytalan kézbesítések nem hatottak ki az ügy érdemére, azok nem állnak összefüggésben a felperes bevallásának elutasításával.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

A pervesztes felperest a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az első fokú és felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezések az 1990. évi XCIII. törvény 43. § (3) bekezdésében, 39. § (3) bekezdés d) pontjában, 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapulnak.

Budapest, 2013. március 14.

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