

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.219/2012/5.szám

A Kúria a dr. Sándor Ottó Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: Dr. Sándor Ottó) által képviselt felperesnek a Dombováriné dr. Kozák Nikolett jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Bíróság 2011. december 21. napján kelt 4.K.32.379/2011/9. sorszámu 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.32.379/2011/9. 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 elsőfokú adóhatóság a 4042536952. számú értesítésében tájékoztatta a felperest, hogy 2009. és 2010. január-június időszakra általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés lefolytatására kerül sor a 10/42/192/234. megbízólevél szerint. Az értesítésben egyúttal kérték, hogy a felperes az adóhatóság hivatali helyiségében jelenjen meg 2010. október 4-én 9.00 órakor. Felhívta a figyelmet, 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- és költségvetési támogatás - a vizsgált időszak tekintetében - önellenőrzéssel nem helyesbíthető. Az értesítést 2010. szeptember 20-án „K., vezető” vette át, ezt aláírásával igazolta, cégbélyegzőt azonban nem használt.

A felperes jogi képviselője, dr. S. ügyvéd telefonon bejelentette, hogy az ügyvezető a megjelölt időpontban nem tud megjelenni.

Az elsőfokú adóhatóság a 4042544050. számú végzésében felperes ügyvezetőjét 2010. október 26. 10.00 órára idézte, valamint tájékoztatta a felperest arról, hogy az ellenőrzés 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. jogi képviselő közölte, hogy az ügyvezető nem tud megjelenni, majd csatolta meghatalmazását. Ennek tárgya az adóhatóság előtt a „4042544050. iktatószámom elrendelt áfa adónemre kiterjedő bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés során” a felperes képviselete.

A felperest harmadik alkalommal a 4042560850. számú végzésében 2010. november 29-én 9.00 órára idézték. Az idézés tartalmazta, hogy 2009. és 2010. január-június időszakra általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést rendeltek el, a megbízó levél számát, és azt, hogy beállt az önellenőrzési tilalom. Ezt a végzést 2010. november 19-én vette át „K. alkalmazott”, aki ezúttal az aláírás mellett a felperes cégbélyegzőjét is használta.

Felperes 2010. november 26-án 2009. év július hónapjára vonatkozó áfa bevallást nyújtott be.

Az ellenőrzésre vonatkozó megbízólevelet 2010. november 29. napján írta alá és vette át a felperes.

A 2010. novemberében benyújtott bevallás feldolgozása során megállapították, hogy ellenőrzéssel érintett időszakra vonatkozik, ezért hibernálták, majd az elsőfokú adóhatóság elutasította. A felperes fellebbezésében arra hivatkozott, hogy az adóeljárást megindító értesítést szabályszerűen a bevallás benyújtása után vette kézhez, nem állt fenn az önellenőrzési tilalom.

Az alperes a 4045436958. 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: Pr.) 16.§ (4) bekezdésében foglaltakra alapította. Kifejtette, hogy az elsőfokú adóhatóság jogszerűen utasította el a felperes önellenőrzésnek minősülő bevallását, mivel annak benyújtására az ellenőrzés megkezdését követően került sor. Az értesítést 2010. szeptember 20-án szabályszerűen kézbesítették,

mivel azt „K., mint vezető” vette át, aki egyéb jogosult átvevőnek minősül. Továbbá a 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.

Az elsőfokú bíróság jogerős 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 26. napján nyújtotta be, majd ezt követően, 2010. november 29-én vette át a megbízólevelet, az értesítéshez tartozó vétíven cégbélyegző nem szerepel. A felperesnek „K.” a cégkivonat szerint sem vezetője, sem vezető tisztségviselője, nem használt cégbélyegzőt, ezért a Pr. 16. § (4) bekezdésének sem első, sem második fordulatára figyelemmel az átvételre nem volt jogosult.

Az elsőfokú bíróság értékelése szerint nem releváns az az alperesi érvelés sem, hogy a felperes törvényes képviselőjének tudomása volt az ellenőrzés megkezdéséről, ugyanis az Art. 93. § (1) bekezdése az ellenőrzés kezdetét az erről szóló előzetes értesítés kézbesítéséhez köti.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását, vagy az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását kérte.

Előadta, 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.

Álláspontja szerint az ügyvezető akadályoztatásnak bejelentéséből következően a felperesnek tudomása volt mind az ellenőrzés kezdő időpontjáról, mind az önellenőrzési tilalom beálltáról. Hangsúlyozta, hogy a 4042560850. számú idézés 2010. november 19-ei átvételére vonatkozó vétíven az aláírása mellett a cégbélyegző lenyomata is megtalálható, de ezt az elsőfokú bíróság nem vizsgálta.

Kiemelte, hogy az iratokat minden esetben ugyanazon alkalmazott, „K.” vette át, amit a felperes nem kérdőjelezett meg, sőt azok tartalmára több alkalommal hivatkozott. Utalt az Art. 1. § (2) és (5) bekezdéseiben, valamint a 2. § (1) bekezdésében foglalt jóhiszemű és rendeltetésszerű joggyakorlás alapelveire.

Az alperes továbbá előadta, az elsőfokú bíróság tévesen állapította meg, hogy az értesítés szabálytalansága az ügy érdemére kihatott. A

felperes értesült az ellenőrzés megkezdéséről, kizárólag az önellenőrzése elutasítását követően kezdte el formai okokból vitatni az értesítés szabályosságát.

A felperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte. Hangsúlyozta, hogy „K.” nem dolgozója, nem jogosult átvevője és nem vezető tisztségviselője. Az értesítés és az idézések kézbesítése nem volt szabályszerű.

Az alperes felülvizsgálati kérelme alapos.

A felülvizsgálati eljárásban eldöntendő kérdés az volt, hogy az adóellenőrzést megindító irat felperes részére történt kézbesítése szabályszerűségéről, és az ehhez fűződő joghatásról helytállóan döntött-e az elsőfokú bíróság.

Az Art. 93.§ (1) bekezdése értelmében az ellenőrzés az erről szóló előzetes értesítés kézbesítésétől kezdődik. Ha az adóhatóság az adózó előzetes értesítését mellőzi, az ellenőrzés a megbízólevél egy példányának átadásával vagy az általános megbízólevél bemutatásával kezdődik.

Az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzés megindításáról szóló „értesítés”-t csak egy alkalommal küldött a felpereshez, azonban a későbbi „idézés” megnevezésű végzések mindegyike szintén kétséget kizáróan tartalmazta az adóellenőrzés megindulására és az önellenőrzés tilalmára vonatkozó adatokat, az azokról való tájékoztatást. Az értesítés, illetve a megbízólevél átadás intézményeinek rendeltetése az ellenőrzés kezdő időpontjának egzakt meghatározása. Az Art. ezen rendelkezéseinek alkalmazása során sem lehet azonban eltekinteni az alperesi felülvizsgálati kérelemben is hivatkozott Art. 1.§ (2) és (5) bekezdéseiben, valamint a 2.§ (1) bekezdésében foglaltaktól, a jóhiszemű és rendeltetésszerű joggyakorlás alapelveitől. Ennek következtében az Art. 93.§ (1) bekezdés szerinti értesítésnek nem csak az ilyen megnevezésű adóhatósági döntés, hanem megnevezésétől függetlenül minden olyan kézbesítés útján közölt döntés is tekintendő, amely tartalmaz minden információt az ellenőrzés tárgyáról és tájékoztat az önellenőrzés tilalmáról.

Ezzel ellentétes jogi álláspontja okán az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyott minden adóhatósági döntést az értesítés és a megbízólevél átadása között, holott az idézéseket is vizsgálat alá kellett volna vonnia.

Az alperes az ellenőrzés megkezdéséről szóló értesítésnek, majd az ellenőrzésre vonatkozó adatokat tartalmazó idézéseknek, mint hivatalos iratoknak, könyvelt küldeménynek a címezése és a tértivevény előállításakor - a felperes által sem vitatottan - a postáról szóló 2003. évi CI. törvény (a továbbiakban: Pt.) és a Pr. 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 Pr. 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 első értesítés kézbesítésének körülményeit az elsőfokú bíróság helytállónan értékelte. A Pr. 16.§ (4) bekezdésének második fordulata valóban konjunktív feltételeket határoz meg, ugyanis a székhelyen tartózkodó személy kapcsolatát a címzettel igazolni kell, önmagában az aláírás nem elegendő. A cégbélyegző használata azonban már bizonyítja az átvételi jogosultságot, ezt meghaladóan a kézbesítés során mást vizsgálni nem kell. Ezért nem kellett értékelni az átvevő és a felperes közötti jogviszony minőségét.

A 4042560850. számú végzést a felperes Pr. szerinti jogosult átvevője már a Pr. 16. § (4) bekezdésének megfelelően, a tértivevényt aláírásával és cégbélyegző használatával vette át. Ezen végzés is tartalmazott minden, az értesítésre tartozó adatot, vagyis az ellenőrzésről a felperes legkésőbb 2010. november 19-én, de még mindig a bevallás benyújtását megelőzően tudomást szerzett.

A felperesnek már az első kézbesítés alkalmával módjában állt volna jelezni a postai kézbesítés szabálytalanságát, ezt azonban nem tette meg. A felperes tudomása mellett szól az is, hogy a

döntésekben foglaltaknak megfelelő magatartást tanúsított, amikor ügyvezetője kimentette magát. 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.

A felperes a kézbesítés szabálytalanságára először a bevallását elutasító határozat elleni, 2011. január 31-én kelt 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.

A Pp. 339. § (1) bekezdése értelmében eljárási szabály megsértése esetén a bíróság 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.

Az alperesi határozat esetén azonban erről nincs szó: a felperes az eljárás megindulásáról és az önellenőrzési tilalomról legkésőbb a 2010. november 19-én szabályszerűen átvett végzésből 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. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az első fokú és felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

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

Budapest, 2013. március 14.

Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró