

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.086/2017/15.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Erdei Zoltán Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Erdei Zoltán)

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

Az alperes képviselője: dr. Sík Magdolna jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.33.264/2015/21. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.33.264/2015/21. számú ítéletét, valamint az alperes 2928637230 számú határozatát hatályon kívül helyezi, és az alperest új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 50.000 (ötvenezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és a felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az elsőfokú adóhatóság a 2007-2010. évekre szja és százalékos EHO adónemekben bevételek utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le felperesnél. A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzött adónemekben a 2008-2010. évekre adóhiánynak minősülő adókülönbséget állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Alperes a

2928637230 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést.

Az elsőfokú ítélet

- [2] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [3] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen az adóhatósági határozat hatályon kívül helyezését, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra, új határozat hozatalra utasítását kérte. A felülvizsgálati kérelem érdemi indokainak előadását követően, újabb előkészítő iratban semmisségi kifogást terjesztett elő az alperesi határozatban megvalósuló kiadmányozási jog sérelme miatt. Hivatkozott a Kúria Kfv.I.35.282/2016/7. számú ítéletére.

- [4] Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta.

Álláspontja szerint a felperes a semmisségi kifogást a felülvizsgálati kérelem előterjesztésére nyitva álló határidőn túl nyújtotta be, így az nem vehető figyelembe. A másodfokú határozatot Tné C. Cs. főigazgató távollétében az eseti helyettesítésre kijelölt személy, Lné T. E. főigazgató-helyettes írta alá. A kiadmányozása megfelelt 2014/71. számú Szabályzat II. fejezet 9.b) és 10. pontjának. A Kúria egyébként több korábbi ítéletében - Kfv.V.35.124/2013/4., Kfv.I.35.795/2011/12., Kfv.III.37.004/2009/7., Kfv.IV.37.307/2007/4. - kifejtette, hogy pusztán formai okokra alapítva nem lehet a közigazgatási határozatnak a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. tv. (a továbbiakban: Ket.) 121.§ (1) bekezdés b) pontja szerinti semmisségét megállapítani.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [5] A felperes semmisségi kifogása alapos.
- [6] A közigazgatási eljárás hatásköri szabályainak megtartását mind a hatóság, mind a bíróság mindenkor, az eljárás minden szakaszában, hivatalból vizsgálja. A semmisség gyanúját a bíróság hivatalból tartozik észlelni, de a semmisségre a felek is hivatkozhatnak. A Kúria erre tekintettel nem osztotta az alperes azon előadását, amely a semmisségi kifogás benyújthatóságát a felülvizsgálati kérelem előterjesztésére nyitva álló határidőhöz kötötte. Ez okból nem volt akadálya a semmisségi kifogás elbírálásának.
- [7] Az alperesi határozat utolsó oldala tartalmazza a döntéshozatal helyét és idejét, a hatáskör gyakorlójának nevét, hivatali beosztását, valamint a hatóság bélyegzőlenyomatát. Azt, hogy a döntés kiadmányozója nem azonos a hatáskör gyakorlójával, a „Tné C. Cs. főigazgató” adatok után kézzel írt „h” betű igazolja. A kiadmányozó nevét, hivatali beosztását azonban nem tüntette fel az alperesi határozat, holott ez az adózás rendjéről szóló 2003.évi XCII. tv. 5.§ (1) bekezdés folytán alkalmazandó Ket. 72.§ (1) bekezdés f) és g) pontok alapján kötelező lett volna.
- [8] Az alperesi határozat kiadmánya az ügyintéző által elkészített, és a hatósági hatáskör gyakorlójának jóváhagyása után letisztázott és a kiadmányozásra jogosult részéről hiteles aláírással ellátott, lepecsételt hatósági döntés. Így a kiadmányozás magában foglalja a döntés jóváhagyását és

közlésének engedélyezését is. Az adózóra a kiadmányozott döntésből származnak jogok és kötelezettségek. A Ket. 72.§-ának szabályai következtében a kiadmányozott határozatból ki kell tűnnie, hogy ki a hatáskör gyakorlója a törvény felhatalmazása alapján, és amennyiben nem ő jár el, akkor tartalmazhat a határozat a hatáskör gyakorlójától eltérő „kiadmányozót”. A kiadmányozás a hatáskörben lefolytatott adóigazgatási eljárástól nem különíthető el, annak ugyan már záró szakasza, de még mindenképpen a döntési folyamat szerves része. A kiadmányozás jogszerűsége vagy jogszerűtlensége csak a hatáskör jogszerű gyakorlásával összefüggésben, arra tekintettel vizsgálható.

- [9] A vizsgálat során a Kúria az alperes által hivatkozott ítéleteket a következők miatt nem tekintett irányadónak:
- Kfv.V.35.124/2013/4.: Az elsőfokú bíróság az érintett, iratok benyújtására kötelező, hiánypótló végzés kapcsán vizsgálta a kiadmányozást. A felülvizsgálati kérelem folytán a Kúriának ebben a kérdésben nem kellett döntenie, csak az iratbenyújtási kötelezettség teljesítéséről határozott. Ennek következtében a Kúria nem tudott értékelhető kapcsolódási pontot találni jelen felülvizsgálati eljárással.
- [10] Kfv.I.35.795/2011/12.: Az ítéleti tényállás szerint egyértelműen azonosítható volt, hogy a határozatot X.Y. igazgató megbízásából V.Z. osztályvezető írta alá. Az azonosítható adatok érdemben valóban vizsgálhatók. Jelen perbeli alperesi határozat esetében azonban az aláíró személyére nézve egyáltalán nincsenek adatok, nincs mihez képest érdemi vizsgálatot végezni. Az aláíró/kiadmányozó személye csak az alperes felülvizsgálati eljárás során tett nyilatkozatából azonosítható.
- [11] Kfv.III.37.004/2009/7.: Az ítélet szerint amennyiben a hatáskör címzettje egy közigazgatási szerv, nem súlyos eljárási jogsértés, ha az aláíró SZMSZ szerinti aláírási /kiadmányozási/ joga magából a határozatból egyértelműen nem tűnik ki. Ebben az esetben a közigazgatási szerv SZMSZ-étől függően a közigazgatási szerv belső munkamegosztásában az adott szervezeti egység, illetve annak vezetője eljárhat a közigazgatási szerv nevében. Jelen perbeli alperesi határozat esetében azonban egyáltalán nem állapítható meg, ki volt az aláíró/kiadmányozó, személye az SZMSZ rendszerében kizárólag az alperes felülvizsgálati eljárás során tett nyilatkozatából azonosítható.
- [12] Kfv.IV.37.307/2007/4: A semmisségi kifogásra tett alperesi észrevétel szerint a Szabályzat II. 10. pont alkalmazásakor a főigazgató helyettes eljárása során is a főigazgatói hivatali bélyegző szerepel a döntésen. Ennek következtében csak a bélyegző sorszáma alapján nem végezhető el a kiadmányozó azonosítása.
- [13]ányadónak tekintette ugyanakkor a Kúria a Kfv.I.35.282/2016/6.számú ítéletben foglaltakat, amely ítélet ugyanezen alperesi főigazgatóság, ugyanezen főigazgatója helyett, ugyanígy azonosíthatatlan kiadmányozás kapcsán keletkezett. Eszerint a nem jogszerűen átengedett kiadmányozás felveti a hatáskör átruházását, vagy a hatáskör elvonását, amelyet a Ket. tilalmaz. Kiadmányozási jog gyakorlása esetén a határozatból ki kell derülnie, hogy a kiadmányozó a hatáskörré feljogosított személy nevében, az ő megbízásából jár el. A kiadmányozás akkor jogszerű, ha a határozat tartalmazza a kiadmányozással szemben támasztott törvényi követelményeket. Ennek hiányát nem pótolhatja az alperes belső szabályzatára történő hivatkozása.
- [14] A Kúria osztja azt a végső megállapítást, hogy a perbeli esetben nem hatáskörében hozott adóhatósági határozat az, amelyen a kiadmányozó név szerint nem azonosítható, továbbá nem

tünteti fel, hogy kiadmányozási jogát a törvényben hatáskörrel felruházott személy nevében, annak megbízásából gyakorolja. Az ilyen adóhatósági határozat a Ket. 121. § (1) bekezdés b) pontja alapján semmis.

- [15] Ezért a Kúria a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján a jogerős ítéletet, az alperesi határozatot hatályon kívül helyezte és az alperest új eljárás lefolytatására kötelezte. Az új eljárásban az alperesnek ismételtén, újíólag, a korábbi semmis határozatban foglaltakra tekintet nélkül el kell bírálai a felperesi fellebbezést.
- [16] Az alperes határozatának semmissége következtében a Kúriának nem volt lehetősége a felperesi felülvizsgálati kérelem ügy érdemére vonatkozó előadásainak elbírálására.

Záró rész

- [17] A felperes elsőfokú és felülvizsgálati eljárási költségének megfizetésére a Kúria a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperest.
- [18] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és 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.
- [19] A felülvizsgálati kérelmet a Kúria a felperes indítványára tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2017. október 26.

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