

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.432/2019/5.

A tanács tagjai: . Hajnal Péter a tanács elnöke és előadó bíró; Dr. Sisák Péter bíró; Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Dr. Papp János ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: Kovácsné dr. Veres Orsolya kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálati kérelem sorszáma: 17.

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 18.K.27.271/2019/14. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 18.K.27.271/2019/14. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, támadott részében - az indokolás módosításával - hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 30.000 (harmincezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes fő tevékenysége munkaközvetítés. A felperes a 2018. február - április időszakban összesen 6 darab számlát bocsátott ki a Ny-M Kft. (a továbbiakban: Kft.) részére. A számlák alvállalkozói munkadíjra vonatkoztak különböző modellszámú, női felsőruházat gyártása céljából. A Kft. a felperes által kibocsátott 6 számla tekintetében az általános forgalmi adót érintően adólevonási jogát 2018. február és április hónapjaiban gyakorolta.
- [2] Az elsőfokú adóhatóság a Kft.-nél általános forgalmi adó adónemben adóellenőrzést folytatott le. Az ellenőrzés során feltárássra került, hogy a Kft. az ellenőrzéssel érintett időszakban felperessel szerződéses kapcsolatban állt vagy állhatott tőle befogadott 6 számlára tekintettel.
- [3] A [2] bekezdésben részletezettek okán az elsőfokú adóhatóság 3969254636 iktatószámú megbízólevél (a továbbiakban: Megbízólevél) alapján, 3729878698 ügyszám alatt - a Kft.-t érintő ellenőrzés lefolytatása, illetve a tényállás tisztázása érdekében - a felperesnél 2018. január 1. - április 30. közötti időszakra ellenőrzéssel lezárt időszakot nem keletkeztető jogkövetési vizsgálatot (a továbbiakban: Eljárás) végzett. Az elsőfokú adóhatóság az eljárás folyamán 4311208998 iktatószámú végzésével a felperest 50.000 forint eljárási bírsággal sújtotta iratrendezési, iratpótlási kötelezettség elmulasztása miatt. A felperes az eljárási bírságot megállapító végzéssel szemben fellebbezést terjesztett elő, melyben kifejtette, hogy az adóhatóság az ellenőrzés elrendeléséről szóló tájékoztató- és megbízólevelet a kötelező elektronikus kapcsolattartás ellenére postai úton kézbesítette, az pedig joghatás kiváltására alkalmatlan volt. Az elsőfokú adóhatóság 4311430366 iktatószámú végzésével a 4311208998 iktatószámú végzését - mivel a felperes számára a Megbízólevél szabályszerűtlenül került kézbesítésre - saját hatáskörében visszavonta.
- [4] Ezt követően az elsőfokú adóhatóság 4346551838 ügyszám alatt, 4376624931 megbízólevél (a továbbiakban: Megbízólevél II.) alapján 2018. január 1. - június 30. közötti időszakot érintően a felperesnél egyes adókötelezettségek ellenőrzésére irányuló jogkövetési vizsgálatot (Eljárás II.) kezdett meg. Az ellenőrzés befejezését követően az elsőfokú adóhatóság 4312124071 iktatószámú határozatával a felperes terhére kötelezettség teljesítésének elmulasztása miatt 100.000 forint mulasztási bírságot szabott ki.
- [5] A felperes fellebbezését követően az alperes a 2233958931 iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Indokolásában kiemelte, hogy az elsőfokú adóhatóság a felperes 2018. január 01. és 2018. június 30. közötti bevallási időszakra vonatkozó jogkövetési vizsgálatát csak egy alkalommal, a Megbízólevéllel rendelte el, melynek szabályos közlésére 2018. augusztus 31-én sor került.

- [6] Az alperes indokolásában kifejtette, hogy az elsőfokú adóhatóság helyesen állapította meg a felperesnek az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény és az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. CLI. törvény releváns rendelkezéseinek megsértését az adózással kapcsolatos iratok átadása körében, ugyanis az annak teljesítésére meghatározott határidőt többszörösen elmulasztotta. Ebből következően az elsőfokú adóhatóság jogszerűen vonta le azt a következtetést, hogy a felperes esetében fennállt a mulasztási bírság kiszabásának törvényi feltétele.
- [7] Az alperes a mulasztási bírság összegét érintően rámutatott arra, hogy e körben is jogszerűnek minősült az elsőfokú határozat. Az elsőfokú adóhatóság ugyanis a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjait az elsőfokú határozat indokolása részletesen tartalmazta, a határozat indokolásából pedig a figyelembe vett tények, körülmények mérlegelésének okszerűsége kitűnt.

A kereseti kérelem

- [8] A felperes a 2019. február 7-én részére kézbesített alperesi határozattal szemben előterjesztett keresetlevelében azt sérelmezte, hogy számára nem volt egyértelmű a jelen ügy alapját képező adóigazgatási eljárás tartalma. Álláspontja szerint a Megbízólevél alapján indult jogkövetési vizsgálatban habár az ellenőrzési határidő számítása nem, viszont az adóhatóságon belül az ügymenet elkezdődött, ennek pedig továbbfolytatása vált szükségessé, az adóhatóság ennek ellenére ugyanolyan tárgykört érintően a Megbízólevél II.-vel rendelt el ismételten ellenőrzést. A jelen ügyben tehát kapcsolódó ellenőrzésként két hivatalból elrendelt eljárás indult, melyek közül a felperes érvelése alapján a korábban indult eljárást meg kellett volna szüntetni vagy tovább kellett volna folytatni az ellenőrzésről szóló értesítés szabályszerű kézbesítésével, valamint a Megbízólevél módosításával.
- [9] Végül az iratok megőrzésével összefüggő kötelezettség kapcsán utalt arra, hogy annak nem volt akadálya, hogy iratait a könyvelőnél vagy átmenetileg a nem aktuális iratanyagát más helyiségben tartsa. Az iratok csomagolása pedig megfelelő volt, arra nem lehetett számítani, hogy a tárolási helyen a felperes által el nem hárítható vis maior káresemény következik be. Mivel a felperes önhibáján kívül nem tudta teljesíteni az iratanyag leadását, ez a mulasztási bírság kiszabásánál külön is értékelendő, jelentős tényező.

[10] A felperes a 2019. március 22-én, a peres eljárás során elektronikus úton benyújtott 18.K.27.271/2019/6. „nyilatkozat” megnevezésű beadványában (a továbbiakban: Beadvány) hivatkozott arra, hogy álláspontja szerint részére az alperesi határozat nem került szabályszerűen kézbesítésre, ezért a pert a Közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) rendelkezései értelmében az elsőfokú bíróságnak meg kell szüntetnie. Hangsúlyozta, hogy amennyiben az elsőfokú bíróság az alperesi határozat kézbesítését szabályszerűnek találná, akkor eshetőlegesen kéri valamennyi adóigazgatási eljárás során beadott irat kézbesítése szabályszerűségének vizsgálatát.

Az elsőfokú ítélet

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

[12] Indokolásában elsőként rámutatott arra, hogy az Eljárás során hozott és ahhoz kapcsolódó eljárási cselekmények jogszerűségének vizsgálata nem képezhette a jelen ügy tárgyát. A felperes keresetében ugyanis az Eljárás II.-ben hozott alperesi határozat jogszerűségét vitathatta.

[13] Az elsőfokú és az alperesi határozat kézbesítésének szabályszerűségét illetően utalt arra, hogy azok kézbesítése a jogszabályoknak megfelelően történt. Érvelése szerint az elsőfokú adóhatóság megfelelően alkalmazta az elektronikus ügyintézés és a bizalmi szolgáltatások általános szabályairól szóló 2015. évi CCXXII. törvény (a továbbiakban: E-ügyintézési tv.) 2018. december 31-ig hatályos 108. § (6a) - (6c) bekezdéseit, és kézbesítette határozatát meghatalmazottjának képviselője, dr. U. Zs. (a továbbiakban: Képviselő), mint az A. Kft. (a továbbiakban: Meghatalmazott) tagjának részére. Az alperesi határozat kézbesítése szintén szabályszerűen történt, mivel a 2019. januári kézbesítés időpontjában a Meghatalmazott hivatalos elektronikus elérhetőséggel nem rendelkezett, ezért a határozat postai úton történő, papír alapú kézbesítése az E-ügyintézési tv. rendelkezései szerint lehetséges volt. Az elsőfokú bíróság e körben rámutatott arra is, hogy a felperes az alperesi határozattal szemben keresetlevelet nyújtott be, és az elsőfokú bíróság abban érdemben is dönt, tehát a felperes jogorvoslathoz való joga sem sérült az eljárás folyamán.

[14] Végül az elsőfokú bíróság a mulasztási bírság kiszabásának jogszerűsége körében rámutatott arra, hogy ezt érintően az elsőfokú adóhatóság és az alperes határozataiban valamennyi körülményt értékelt és mérlegelt, a rendelkezésre álló iratok alapján a tényállást kellő mértékben feltárták, az eljárási szabályokat betartották. Mindkét határozatból a mérlegelés szempontjai

megállapíthatók voltak, a maximálisan kiszabható bírságösszeg 20 százalékában megállapított jogkövetkezmény pedig a mulasztással arányban állónak és jogszerűnek minősült.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [15] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben elsődlegesen kérte annak és az alperesi határozatnak megsemmisítését. Másodlagosan kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és határozat hozatalára utasítását. Felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet rendelkezéseit - a E-ügyintézési tv. 9. § (5) bekezdésének, valamint a Polgári perrendtartásról szóló 2016. CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 346. § (4)-(5) bekezdéseinek megjelölése mellett - több szempontból is jogszabálysértőnek találta.
- [16] A Kúria a felperes által benyújtott felülvizsgálati kérelmet a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pontjának alkalmazásával befogadta.
- [17] A felperes kérelmében egyfelől hangsúlyozta, hogy a Képviselő ügyfélkapujára az E-ügyintézési tv. rendelkezései alapján nem lehetett volna kézbesíteni az elsőfokú határozatot, ugyanis az nem minősült a Meghatalmazott vezető tisztségviselőjének, mindössze munkavállalója volt, tehát rá nem voltak alkalmazhatók az E-ügyintézési tv. átmeneti rendelkezései. Meglátása szerint az említett okból a Képviselő által benyújtott fellebbezés sem volt joghatás kiváltására alkalmas, ezért az alperes sem hozhatott volna az ügyben döntést.
- [18] Másfelől a felperes sérelmezte, hogy a jogerős ítélet indokolása hiányos volt, ugyanis az elsőfokú bíróság abban nem tért ki az adóigazgatási eljárás jogorvoslati szakaszának megnyíltá kapcsán előadott valamennyi kifogására.
- [19] Az alperes a határidőben előterjesztett felülvizsgálati ellenkérelmében - amelyben kérte a jogerős ítélet hatályában fenntartását - azt emelte ki, hogy a felperes tévesen állította azt, hogy az elsőfokú bíróság nem merítette volna ki annak valamennyi kereseti kérelmét. Az elsőfokú bíróság ugyanis az általa is előadott bizonyítékok érdemi vizsgálatát követően jutott arra következtetésre, hogy az alperesi határozat szabályszerűen kézbesítésre került, és így joghatás kiváltására alkalmas volt.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [20] A felülvizsgálati kérelem - az alábbiak szerint - alaptalan.
- [21] A Kúria a Kp. 115. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108. §

(1) bekezdésének és a Kp. 120. § (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem és a felülvizsgálati ellenkérelem keretei között, a rendelkezésre állt iratok alapján vizsgálta felül. A kérelemben a jogerős ítéletnek kizárólag az adóigazgatási eljárás során hozott döntések, iratok kézbesítését érintő megállapításai kerültek vitatásra. Mivel az Eljárás és az Eljárás II. viszonyával, valamint a mulasztási bírság kiszabásának jogszerűségével kapcsolatos rendelkezések tekintetében felülvizsgálati kérelem, illetve csatlakozó felülvizsgálati kérelem nem érkezett, így ezen megállapításokat a Kúria nem vizsgálta.

- [22] A [21] bekezdésben részletezettek okán a Kúriának a jelen ügyben a felperes felülvizsgálati kérelme alapján abban a kérdésben kellett határoznia, hogy az adóigazgatási eljárás során az iratok a felperes részére szabályszerűen kerültek-e kézbesítésre. Ezt megelőzően azonban azt kellett vizsgálnia, hogy a Beadvány kapcsán fennállt-e eljárásjogi akadály, így a tiltott keresetkiterjesztés esete, amely következtében a felülvizsgálati kérelemben foglaltak érdemben nem vizsgálhatók. Ennek vizsgálatára hivatalból azért került sor, mivel a Kúriának a felülvizsgálati kérelem alapján olyan kérelemről kellett volna határoznia, amellyel kapcsolatban olyan aggályai merültek fel, hogy arról már sem az elsőfokú bíróság, és így a Kúria sem dönthetett.
- [23] Ezt követően a Kúria megállapította, hogy a felperes a felülvizsgálati kérelmében előterjesztettekről érdemben nem határozhatott.
- [24] A Kúria rámutat arra, hogy a bíróság a Kp. 85. § (1) bekezdése alapján a közigazgatási tevékenység jogszerűségét a kereseti kérelem korlátai között vizsgálja. Ebből következően a kereseti kérelem nem általában vonatkozik a közigazgatási határozat felülvizsgálatára, hanem a felperes mindig csak meghatározott irányú felülvizsgálatot kérhet. (Kfv.VI.37.458/2017/5. [16] - a határozat a Kp. hatálybalépése előtt született, de az abban kifejtett jogértelmezés továbbra is alkalmazható)
- [25] A késve előterjesztett újabb, más irányú kereseti kérelem felől a bíróság érdemben nem dönthet. Arra ugyanis - a keresetkiterjesztés jogintézményénél fogva - a Kp. 43. § (1) bekezdése értelmében a keresetindításra nyitva álló 30 napos határidőn belül van lehetősége. (Kfv.I.35.056/2018/4. [9] - a határozat a Kp. hatálybalépése előtt született, de az abban kifejtett jogértelmezés továbbra is alkalmazható)
- [26] A Kúria a jelen ügyben megállapította, hogy a felperes részére az alperesi határozat - a [8] bekezdésben már megjelöltek szerint - 2019. február 7-én került kézbesítésre, tehát vonatkozásában a keresetlevél benyújtására nyitva állt határidő 2019. március 11-én

járt le. A felperes keresetindításra nyitva állt határidőn belül előterjesztett keresetlevelében kizárólag az Eljárás és az Eljárás II. kapcsolatát érintő alperesi megállapításokat, illetve a mulasztási bírság kiszabásának jogszerűségét vitatta, az adóigazgatási eljárás során hozott döntések, iratok kézbesítésének jogszerűségét viszont nem. A felperes ezt először csupán a 2019. március 22-én előterjesztett Beadványában tette meg, a keresetlevél benyújtására nyitva állt határidő leteltét követően.

[27] Mivel a Beadványban meghatározott, az adóigazgatási eljárás iratai kézbesítésének szabályszerűségére vonatkozó kérelem egyértelműen eltérő, új irányú kérelemnek számított a keresetlevélben előadott kérelmekhez képest, ezért az tiltott keresetkiterjesztésnek minősült. Az elsőfokú bíróság így a felülvizsgálati kérelemben kifejtett állásponttal szemben nemhogy nem merítette ki a kereseti kérelmet a Beadvány rögzítettek tekintetében, hanem ellenkezőleg, túlterjeszkedett a határidőben benyújtott keresetlevélben előadottakon.

[28] Mindezek alapján a Kúria megállapította, hogy felperes felülvizsgálati kérelmében előadottakat a tiltott keresetkiterjesztés okán érdemben nem vizsgálhatta meg, amelyet egyebekben az elsőfokú bíróság sem tehetett volna meg a Kp. releváns rendelkezései alapján. Ebből következően a jogerős ítéletnek az adóigazgatási eljárás során hozott döntések és iratok kézbesítésének szabályszerűségét érintő megállapításait annak indokolásából mellőzte.

[29] A fentiekre tekintettel a Kúria a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelemmel támadott részében a Kp. 121. § (2) bekezdésében foglaltak alapján - [28] bekezdésben részletezek szerint - az indokolás módosításával hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[30] *A fél által a peres eljárás során előadottak tiltott keresetkiterjesztésnek minősülnek, amennyiben a fél a keresetindításra nyitva álló határidőn túl olyan új irányú jogsérelemre hivatkozik, amelyet a keresetlevél előterjesztésére nyitva álló határidőben a benyújtott keresetlevelében nem jelölt meg.*

Záró rész

[31] Az alperes pernyertességére tekintettel a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó a polgári perrendtartásról szóló Pp. 83. § (1) bekezdés alapján a Kúria a felperest kötelezte az alperes perköltségének megfizetésére.

- [32] Az illetékekről szóló 1990. évi CXIII. törvény 50. § (1) bekezdése szerinti mértékű, a 45/A. § (2) bekezdése alapján számított és a 62. § (1) bekezdés h) pontja értelmében feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket - a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 102. § (1) bekezdése alapján a felperes viseli.
- [33] A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Kp. 117. § (1) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a 120. § (5) bekezdése pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. Így a felülvizsgálati kérelmet a Kúria tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2019. november 14.

Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke és előadó bíró; Dr. Sisák Péter sk. bíró; Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró