



NEMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIVATAL
Fellebbviteli Igazgatósága

Iktatószám: 1734101483

Adózó: FairConto Audit Kft.

Ügyszám: 4190444588

Azonosító: 14886571-2-43

Ügyintéző: dr. Rafai Andrea

Székhely: 1097 Budapest, Könyves Kálmán krt.
12-14.

Telefonszám: 427-5683

Tárgy: jogorvoslati kérelem elbírálása

Melléklet: -

A **FairConto Audit Kft.** (a továbbiakban: adózó) ügyében a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (a továbbiakban: NAV) Dél-budapesti Adó- és Vámigazgatósága Nyilvántartási Főosztály 1. (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2025. május 13. napján kelt 1723808779 iktatószámú határozata ellen az adózó által a törvényes határidőn belül benyújtott fellebbezésre az alábbi másodfokú

h a t á r o z a t o t

hoztam.

A 1723808779 iktatószámú elsőfokú határozatot helybenhagyom.

E határozat a közléssel (kézbesítéssel) válik véglegessé, ellene további fellebbezésnek nincs helye, azonban ellene az okozott jogsérelem megjelölésével közigazgatási per indítható. A közigazgatási pert a határozat közlésétől számított 30 napon belül a Fővárosi Törvényszékhez címzett, de az elsőfokú adóhatóságnál benyújtott keresettel lehet kezdeményezni.

A perben jogi képviselővel eljáró ügyfél, illetve a belföldi székhellyel rendelkező gazdálkodó szervezet a keresetlevelet kizárólag a NAV honlapjáról letölthető, a keresetlevél elektronikus betérjesztésére szolgáló űrlap (NAVKPER2) megfelelő kitöltésével, a keresetlevél elektronikus benyújtására vonatkozó perrendtartási szabályoknak megfelelően elektronikus úton terjesztheti elő.

A pert a NAV Fellebbviteli Igazgatósága, mint alperes ellen kell megindítani. A bíróság a pert tárgyaláson kívül bírálja el, a felek bármelyikének kérelmére azonban tárgyalást tart. Tárgyalás tartását az ügyfél a keresetlevélben kérheti, ennek elmulasztása miatt igazolásnak nincs helye. A keresetlevél benyújtásának a véglegessé vált határozat hatályosulására halasztó hatálya nincs, azonnali jogvédelem keretében azonban kérhető a halasztó hatály elrendelése.

I n d o k o l á s

A jogorvoslati eljárás alapjául szolgáló tényállás

A FairConto Zrt. (adószám: 14448043-2-43; székhely: 1097 Budapest, Könyves Kálmán krt. 12-14.) a cégkapujáról 2025. március 14. napján **UJEGYKE** egységes képviseleti adatlap a NAV-nál intézhető ügyekben az állandó képviseleti bejelentéshez megnevezésű **adatlapot** (a továbbiakban: képviseleti adatlap) **nyújtott be** az adóhatósághoz (ikt.sz.: 5135407944), melyen az adózó által a FairConto Zrt., mint számviteli, könyvviteli szolgáltatásra jogosult gazdasági társaság részére adott állandó meghatalmazást kívánta bejelenteni. A FairConto Zrt. a képviseleti adatlaphoz mellékként csatolta az adózó által 2025. március 6. napján adott meghatalmazást, melyen a meghatalmazó FairConto Audit Kft. képviselőjének, Ruszin Zsoltnak digitális állampolgárként elhelyezett elektronikus aláírása szerepel.

Az elsőfokú adóhatóság **az állandó meghatalmazást nyilvántartásba vette és** erről az állandó meghatalmazottat a 2025. március 14. napján kelt és ugyanezen a napon kézbesített 6122532683 iktatószámú, az adózót a 2025. március 14. napján kelt és ugyanezen a napon kézbesített 5069954222 iktatószámú levelével **értesítette**.

Az elsőfokú határozat

Az elsőfokú adóhatóság ezt követően a képviseleti nyilvántartás felülvizsgálata során **észlelte, hogy a nyilvántartásba vett meghatalmazás nem felel meg** az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 15. § (1) bekezdésében és (3) bekezdés d) pontjában előírt **feltételeknek**, mivel azon Ruszin Zsolt magánszemély digitális állampolgárként elhelyezett elektronikus aláírása szerepel. A digitális államról és a digitális szolgáltatások nyújtásának egyes szabályairól szóló 2023. évi CIII. törvény (a továbbiakban: Dáptv.) 54. § (7) bekezdése alapján azonban a felhasználó az eAláírást magánszemélyként használja, azaz jogi személy vagy egyéb szervezet képviseletére nem használható.

Fentiek alapján az elsőfokú adóhatóság a 2025. május 13. napján kelt és az adózó, valamint a FairConto Zrt. részére 2025. május 14. napján kézbesített 1723808779 iktatószámú határozatával az Air. 120. § (1) bekezdése alapján saját hatáskörben **visszavonta az 5135407944 számon iktatott UJEGYKE adatlapon 2025. március 14. napján érkezett képviseleti bejelentés nyilvántartásba vételét**.

A jogorvoslati kérelem

Az adózó ügyvezetője ügyfélkapujáról 2025. május 15. napján **fellebbezést terjesztett elő** (ikt.sz.: 5094225757), melyben előadta, hogy álláspontja szerint a határozat jogszabállyal alá nem támasztott indoklást tartalmaz.

A fellebbezés szerint az indokolás ugyan jogszerűen hivatkozik arra, hogy a magánszemélyeknek digitális állampolgárként (a továbbiakban: DÁP) biztosított eAláírás nem a jogi személy tanúsítványa, azonban álláspontja szerint cégszerű az aláírás, ha a szabályszerű aláírás céges iraton szerepel. Ezzel szemben az elsőfokú határozat indoklása azt kívánja alátámasztani, hogy a digitális állampolgárként elhelyezett elektronikus aláírás magánszemélyként való használata jogi személy vagy egyéb szervezet képviseletére nem használható. Ilyen kitételt azonban egy magyarországi törvény sem tartalmaz.

A fellebbezés szerint a jogi személyek nyilvántartásáról és a nyilvántartási eljárásról szóló 2021. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Jszytv.) még nem hatályos, de a már kihirdetett szövegének 26. §-ához fűzött alábbi indoklás szerint bármely elektronikus aláírás létrehozza a cégjegyzést.

„A Javaslat fenntartja az aláírási címpéldány és az aláírás-minta jogintézményét. A Javaslat már nem tartalmazza a címpéldány, aláírás-minta nyilvántartási jegyzék adatával való összekapcsolás szabályát, továbbá azon szabályt, hogy az ügyvéd, kamarai jogtanácsos mikor készíthet aláírás-mintát. E rendelkezések végrehajtási rendeleti szinten kerülnek újragondolásra.

A § első mondata kimondja, hogy a szervezet kérelmére a nyilvántartási jegyzék tartalmazza a cégjegyzésre jogosult elektronikus címpéldányáról készített tanúsítványát. A címpéldány bejegyzési eljárásban való benyújtása - mind papír alapú formában, mind elektronikus tanúsítvány formájában - a szervezet számára azzal az előnnyel jár, hogy működése során az eljáró képviselőnek nem kell külön igazolnia illetően minőségét és aláírásképe (elektronikus aláírása jellemzőinek) valóságát, mert az a nyilvántartási jegyzékből megismerhető. Kiemelhető, hogy a rendelkezés nem azt mondja ki, hogy csak az minősül szabályszerű elektronikus aláírásnak, amelyet olyan elektronikus aláírással láttak el, amelyet a szervezet korábban benyújtott a bírósághoz, hanem azt, hogy ha benyújtották a szervezet képviseletére jogosult elektronikus címpéldányának tanúsítványát, az annak megfelelő elektronikus aláírás szabályszerű (cégszerű) aláírásnak minősül - vagyis az aláírás tekintetében egyéb igazolásra nincs szükség.

A Pp. 325. § (1) bekezdés d) pontja szerint teljes bizonyító erejű a magánokirat, ha az okiratot a jogi személy képviseletére jogosult személy a rá vonatkozó szabályok szerint megfelelően aláírja. Ebből az következik, hogy a Pp. által írt „rá vonatkozó szabály” a cégek tekintetében a Javaslat értelmezésével azt jelenti, hogy a cégjegyzés során egyértelműen ki kell derülnie a nyilatkozatból, hogy a képviselő a szervezet nevében ír alá. Ez egyrészt jelenti azt, hogy az aláírói minőségnek megállapíthatónak kell lennie (tehát hogy képviselőként ír alá a természetes személy), másrészt azt, hogy ténylegesen alá is kell írnia a dokumentumot. Ezt a bírósági gyakorlati is visszaigazolja. A BDT2017. 3667. számon közzétett eseti döntés kimondja, hogy „[25] A cégjegyzés fogalmát a Ctv. 8. § (1) bekezdése határozza meg: a cégjegyzési jog a cég írásbeli képviseletére, a cég nevében történő aláírásra való jogosultság. Az aláírás az aláíró nevének saját kezű leírását jelenti. Az aláírás bélyegzőlenyomata nem tekinthető sem aláírásnak, sem kézjegynek, mert nem köthető egyértelműen az aláíró személyéhez. A cégjegyzési jogot tehát csak aláírással lehet gyakorolni, a névbélyegző használata cégjegyzésre nem alkalmas.”

A fentiek alapján elektronikus úton tett cégjegyzésnek minősül bármilyen megoldás, amelynél teljesül az a feltétel, hogy a képviselőtől származó, hozzá köthető elektronikus aláírás jön létre, és az aláírt dokumentumból kiderül, hogy az aláíró azt a szervezet nevében írta alá.”

A fellebbezés szerint a jelenleg hatályos, a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló 2006. évi V. törvény (a továbbiakban: Ctv.) olyan régi, hogy eleve nem is foglalkozott a témával, azonban tiltás egyáltalán nem szerepelt benne.

Az adózó előadta, hogy ügyvezetője cikket írt az elektronikus aláírás hibás koncepciójáról, melyet a fellebbezéshez mellékel. Érdemesnek tartja áttekinteni az elektronikus aláírás háttérben álló gazdasági és üzleti érdekekre vonatkozó információkat, valamint az ugyanazon nevű magánszemélyek azonosításával kapcsolatos anomáliákat is, melyeket a cikk részletesen kifejtett. Hangsúlyozta, hogy a NAV nem azonosulhat az üzleti érdekeket szolgáló állásponttal.

Az Európai Parlament és a Tanács Magyarországon közvetlenül alkalmazandó, a belső piacon történő elektronikus tranzakciókhoz kapcsolódó elektronikus azonosításról és bizalmi szolgáltatásokról, valamint az 1999/93/EK irányelv hatályaon kívül helyezéséről szóló 910/2014/EU rendeletének (a továbbiakban: eIDAS rendelet) előírásai döntik el, hogy a magyar szabályozás egyáltalán értelmezhető-e úgy, hogy az elektronikus tárcsa magyar megfelelője, a DÁP és annak elektronikus aláírása esetén az üzleti felhasználás tiltott-e vagy sem. A rendelet alapján fel sem merült, hogy az azonosításra visszavezetett dokumentum hitelesítés (a továbbiakban: AVDH) ne lenne cégszerű aláírás. Az eIDAS rendelet 5a. cikk (5) bekezdés g) pontja szerint a tagállam számára a DÁP elektronikus aláírása terén nem kötelező az üzleti felhasználás tiltása, ezért nincs is ilyen tiltás egyetlen magyar jogszabályban sem.

A fellebbezés szerint az adóhatóság március elején adta meg az adózó állandó képviselőjére való jogosultságot. Ekkor az adózó ügyvezetője felhívta az ügyintézőt, aki azt állította, hogy minden érintett vezető tudott a Dáptv. szerinti eAláírás elfogadásáról. Az adózó szerint ekkor már ismert volt a Magyar Elektronikus Aláírás Szövetség (a továbbiakban: MELASZ) által terjesztett DÁP tv. szerinti eAláírás ellenes álláspont, miszerint az nem lenne alkalmas cégszerű aláírásra. Erről a beszélgetésről az ügyvezető – a GDPR jogos érdekre vonatkozó előírásai szerint – felvételt készített és közzé is tette, amely elérhető a megjelölt címen.

Az adózó ügyvezetője a ChatGPT-t is megkérdezte, hogy miként látja a DÁP helyzetét, amelyre a csatolt választ kapta, ezért megkereste a hivatalokat, amely közül mindegyik visszaigazolta, hogy elfogadja a DÁP eAláírást cégszerű aláírásként. Budapest Főváros Főpolgármesteri Hivatal Adó Főosztály Pénzforgalmi és Ügyfélszolgálati Osztálya 2025. április 11-i tájékoztatása szerint a DÁP eAláírás minősített elektronikus aláírás, teljes bizonyító erejű magánokirat létrehozására alkalmas, ezért az ezzel hitelesített kérelmeket hitelesnek tekinti és befogadja. A Magyar Könyvvizsgálói Kamara pedig azt írta, hogy az irányadó törvényi és belső szabályozás, valamint a hivatkozott kamarai tájékoztató alapján – az AVDH-hoz hasonlóan – a DÁP eAláírás is alkalmazható cégszerű aláírásként, azonban a könyvvizsgálói jelentések esetében csak a 2025. január 1. napját megelőzően kezdődő üzleti évek pénzügyi kimutatásaira vonatkozó jelentéseknél használható (akár céges, akár magánszemélyes aláírásként), az azt követően kezdődő pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentéseknél a minősített elektronikus aláírást vagy minősített tanúsítványon alapuló fokozott biztonságú elektronikus aláírást (és időbélyeget) kell használni, amelynek a DÁP eAláírás nem minősül.

A fellebbezéshez a következő iratok kerültek csatolásra: Ruszin Zsolt e-szignó tanúsítványának adatai; az eIDAS rendelet 5a. cikk (5) bekezdés g) pontjának szövege; az adózó ügyvezetője által írt cikk és digitális állampolgárként eAláírása kinagyítva; ChatGPT által adott válasz; Budapest Főváros Főpolgármesteri Hivatal Adó Főosztály Pénzforgalmi és Ügyfélszolgálati Osztálya és a FairConto Zrt. közötti levelezés; Magyar Könyvvizsgálói Kamara 2025. április 17-i levele Ruszin Zsoltnak.

Az adózó fellebbezését a cégkapujáról változatlan tartalommal 2025. május 15. napján ismét benyújtotta, melynek érkeztetésére 6371633254 iktatószámon került sor.

Az elsőfokú adóhatóság a fellebbezést és az ügy iratait 2025. május 29. napján elbírálás céljából **felterjesztette** a NAV Fellebbviteli Igazgatóságához (a továbbiakban: másodfokú adóhatóság), ahová az iratok ugyanezen a napon érkeztek.

Az Air. 50. § (1) bekezdése szerint az ügyintézési határidő a kérelemnek az eljárásra hatáskörrel és illetékességgel rendelkező adóhatósághoz történő megérkezését követő napon, a hivatalbóli eljárás esetén az első eljárási cselekmény megkezdésének napján kezdődik.

Az Air. 50. § (2) bekezdése értelmében, ha jogszabály eltérően nem rendelkezik, az ügyintézési határidő harminc nap, amelyet az adóhatóság vezetője egy alkalommal – indokolás mellett – harminc nappal meghosszabbíthat.

Az Air. 52. § (4) bekezdése értelmében, ha a határidő utolsó napja olyan nap, amelyen az adóhatóságnál a munka szünetel, a határidő a következő munkanapon jár le.

A másodfokú adóhatóságnak a döntés meghozatalára 30 napos határidő áll rendelkezésére, amely – figyelemmel arra, hogy jelen eljárásban a fellebbezés a kapcsolódó iratokkal együtt 2025. május 29. napján érkezett meg a másodfokú adóhatósághoz – 2025. május 30. napján kezdődött. Mindezek alapján a másodfokú adóhatóságnak a döntés meghozatalára nyitva álló 30 napos ügyintézési határideje – tekintettel arra, hogy a határidő utolsó napja munkaszüneti nap – 2025. június 30. napján jár le.

A másodfokú adóhatóság döntése és jogi indokai

Az Air. 127. § (1) bekezdése szerint, ha az elsőfokú adóhatóság a fellebbezést felterjeszti, a felettes szerv a fellebbezéssel megtámadott döntést és a döntéshozatalt megelőző eljárást megvizsgálja, tekintet nélkül arra, hogy ki és milyen okból fellebbezett.

Az Air. 127. § (2) bekezdése alapján a fellebbezési eljárást a 93. § (4) bekezdésében meghatározott kivétellel az elsőfokú adóhatóság felettes szerve folytatja le.

Az Air. 127. § (4) bekezdése értelmében a határozat ellen irányuló fellebbezést határozattal, a végzés ellen irányuló fellebbezést végzéssel kell elbírálni. A vizsgálat eredményeként a felettes szerv a döntést helybenhagyja, megváltoztatja vagy megsemmisíti.

A rendelkezésre álló iratokat, az elsőfokú határozatot és a jogorvoslati kérelemben előadottakat megvizsgálva megállapítottam, hogy az adózó fellebbezése nem alapos.

*Az Air. 15. § (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy **a meghatalmazott a képviseleti jogosultságát** – ha a meghatalmazást az adózó nem a (3) bekezdés b) vagy c) pontja szerint adta – **köteles igazolni**. A meghatalmazást közokiratba vagy teljes bizonyító erejű magánokiratba kell foglalni vagy jegyzőkönyvbe kell mondani.*

*Az Air. 15. § (3) bekezdés d) pontja kimondja, hogy **a meghatalmazást elektronikusan a polgári perrendtartásról szóló törvény alapján elektronikusan hitelesített közokiratba vagy teljes bizonyító erejű magánokiratba foglalva lehet tenni.***

*A polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 325. § (1) bekezdés f) pontja szerint **teljes bizonyító erejű a magánokirat, ha az elektronikus okiraton az aláíró a minősített vagy minősített tanúsítványon alapuló fokozott biztonságú elektronikus aláírását vagy bélyegzőjét helyezte el,** és – amennyiben jogszabály úgy rendelkezik – azon időbélyegzőt helyez el.*

*A Dáptv. 54. § (7) bekezdése alapján **a felhasználó az eAláírást magánszemélyként használja. Az eAláírás nem tanúsít attribútumot.***

A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény 3:116. § (1) bekezdése szerint a gazdasági társaságot vezető tisztségviselői és képviselőkre feljogosított munkavállalói írásban cégjegyzés útján képviselik.

A Ctv. 8. § (1) bekezdése szerint a cég képviseletére vonatkozó rendelkezéseket az adott cégformára irányadó jogszabály állapítja meg. A cégjegyzési jog a cég írásbeli képviseletére, a cég nevében történő aláírásra való jogosultság. A képviselet, valamint a cégjegyzés módja csak azonos lehet.

*A Ctv. 9. § (2) bekezdése alapján a címpéldányon (aláírás-mintán) – a létesítő okiratában foglaltakkal egyezően – **fel kell tüntetni a cég nevét, a cégjegyzésre jogosult nevét, lakóhelyét, a képviselet jogcímét** (pl. vezető tisztségviselő, munkavállaló), a cégjegyzés módját, valamint a cégjegyzésre jogosult aláírási mintáját. A cégjegyzésre jogosult munkavállaló kérésére az aláírási címpéldányon a cégnél ellátott feladatköre, beosztása is szerepeltethető.*

A Ctv. 9. § (4) bekezdése kimondja, hogy a cég kérelmére a cégjegyzék tartalmazza a cégjegyzésre jogosult – külön jogszabály szerinti – elektronikus címpéldányáról készített tanúsítványát is. A cégjegyzékbe bejegyzett tanúsítvánnyal rendelkező elektronikus aláírás a cégjegyzésre jogosult cégszerű aláírásának minősül.

Mindenekelőtt rögzíteni szükséges, hogy amennyiben képviseleti jogosultságát a leendő állandó meghatalmazott bejelenti az adóhatósághoz és a meghatalmazást elektronikusan nem az adóhatóság által működtetett elektronikus felületen benyújtott elektronikus űrlapon tették, akkor ebben az esetben csatolni kell a képviseletre jogosító meghatalmazást is. Az Art. 15. § (1) bekezdésének kógens rendelkezése alapján a meghatalmazást teljes bizonyító erejű magánokiratba vagy közokiratba kell foglalni. Miután a meghatalmazás készülhet papír alapon (a papír alapon készített meghatalmazás elektronikus irattá is átalakítható) és elektronikus formában is, az Air. 15. § (3) bekezdés d) pontja szükségszerűen rögzíti, hogy a meghatalmazást elektronikusan a Pp. alapján elektronikusan hitelesített közokiratba vagy teljes bizonyító erejű magánokiratba foglalva lehet tenni. A Pp. 325. § (1) bekezdés f) pontja pedig egyértelműen rögzíti, hogy teljes bizonyító erejű a magánokirat akkor, ha az elektronikus okiraton az aláíró a minősített vagy minősített tanúsítványon alapuló fokozott biztonságú elektronikus aláírását vagy bélyegzőjét helyezte el.

A Dáptv. 54. § (7) bekezdése értelmében digitális állampolgárként az eAláírást a felhasználó kizárólag magánszemélyként használhatja, melyből következően az ilyen aláírás a jogi személy képviseletében elektronikus aláírásként nem fogadható el, az ugyanis nem cégszerű aláírás.

Eljárásom során megállapítottam, hogy az adózó által a FairConto Zrt. részére adott, nyilvántartásba venni kért meghatalmazáson az adózó törvényes képviselőjének digitális állampolgárként elhelyezett eAláírása a Dáptv. 54. § (7) bekezdésének kifejezett rendelkezése szerint nem alkalmas a cégszerű aláírásra.

Eljárásom során megtekintettem a FairConto Audit Kft. cégiratai között megtalálható aláírási címpéldányt, melynek alapján megállapítottam, hogy Ruszin Zsolt ügyvezető nem a szóban forgó meghatalmazáson elhelyezett elektronikus aláírás szerint jegyzi a céget.

Miután a rendelkezésre álló meghatalmazáson a Ruszin Zsolt által elhelyezett DÁP aláíráson nem látható az, hogy az említett személy mely gazdasági társaság képviseletében, illetőleg milyen minőségben (vezető tisztségviselő) jár el, ezért az elsőfokú adóhatóság **jogszerűen vontatta vissza az 5135407944 számon iktatott UJEGYKE adatlapon 2025. március 14. napján érkezett képviseleti bejelentés nyilvántartásba vételét.**

➤ *A fellebbezés szerint a határozat jogszabállyal alá nem támasztott indoklást tartalmaz. Az elsőfokú határozat ugyan jogszerűen hivatkozik arra, hogy a magánszemélyeknek digitális állampolgárként biztosított eAláírás nem a jogi személy tanúsítványa, azonban az adózó álláspontja szerint cégszerű az aláírás, ha a szabályszerű aláírás céges iraton szerepel. Ezzel szemben az elsőfokú határozat indoklása azt kívánja alátámasztani, hogy a Dáptv. szerinti eAláírás magánszemélyként való használata jogi személy vagy egyéb szervezet képviselőtére nem használható. Ilyen kitételt azonban egy magyarországi törvény sem tartalmaz.*

Az előadottakra figyelemmel felhívom az adózó figyelmét a Dáptv. előzőekben hivatkozott 54. § (7) bekezdésére, amely egyértelműen kimondja, hogy a felhasználó az eAláírás magánszemélyként használja és az eAláírás nem tanúsít attribútumot.

Az, hogy az eAláírás nem tanúsít attribútumot azt jelenti, hogy az adott elektronikus aláírás nem igazolja az aláíró személy valamilyen meghatározott szerepét vagy pozícióját, vagyis nem bizonyítja, hogy az aláíró milyen minőségben, például milyen cég képviselőjeként, milyen szerepkörben jár el a dokumentum aláírásakor. Ez a gyakorlatban azt jelenti, hogy egy ilyen aláírással nem lehet igazolni azt, hogy az aláíró egy adott cég nevében jár el, vagy hogy az aláírás valamilyen hivatalos minőségben történt.

Amennyiben egy cég nevében valaki aláír egy dokumentumot, akkor az aláírásnak igazolnia kell, hogy az aláíró valóban a cég nevében jár el és jogosult az aláírásra. Ha az eAláírás nem tanúsít attribútumot, akkor ez az igazolás nem történik meg, és a dokumentum aláírójának szerepe nem lehet az, hogy az általa képviselt cég ügyvezetőjeként ír alá.

Összefoglalva a fentieket – a fellebbezésben kifejtett adózói állásponttal szemben – a Dáptv. 54. § (7) bekezdése alapján az az eAláírás, amelyet Ruszin Zsolt a meghatalmazáson elhelyezett, a magánszemély aláírása és nem minősül a FairConto Audit Kft. cégszerű aláírásának. Továbbá – szemben az adózó álláspontjával – nem attól lesz cégszerű az aláírás, hogy céges iraton szerepel, hanem attól, hogy az aláírás a vonatkozó jogszabályi rendelkezéseknek megfelelő cégjegyzés szerint történik. A szóban forgó meghatalmazáson digitális állampolgárként elhelyezett eAláírás ugyanakkor nem tekinthető ilyennek, az nem alkalmas arra, hogy az adóhatóság az állandó meghatalmazásról vezetett nyilvántartásába bejegyezze. Az ezzel ellentétes adóhatósági eljárás téves volt, ezért – amint az előzőekben kifejtésre került – a nyilvántartásba vétel nem volt jogszerű, azt az elsőfokú adóhatóságnak vissza kellett vonnia.

➤ *A fellebbezés szerint a Jszytv. még nem hatályos, de a már kihirdetett szöveg 26. §-ához fűzött indoklás szerint bármely elektronikus aláírás létrehozza a cégjegyzést. A fellebbezés szerint a Ctv. olyan régi, hogy eleve nem is foglalkozott a témával, azonban tiltás egyáltalán nem szerepelt benne.*

Az előadottakkal összefüggésben tájékoztatom az adózót, hogy még nem hatályos jogszabályi rendelkezések alkalmazására nincs lehetőség, ugyanakkor az adózó által hivatkozott 2021. évi XCII. törvény 26. § (4) bekezdése is úgy rendelkezik, hogy a cégjegyzési jog fennállását a cégjegyzésre jogosult elektronikus aláírásának tanúsítványa is igazolhatja oly módon, hogy a tanúsítvány tartalmazza a szervezet nevét és a képviselői jogcímét is.

A fellebbezésben előadottakkal szemben tehát nem bármely elektronikus aláírás felel meg a cégjegyzésnek, hanem csak az, amely tartalmazza a szervezet nevét és a képviselői jogcímét is. Az 5135407944 iktatószámú UJEGYKE adatlapra érkezett képviselői bejelentéshez csatolt

meghatalmazáson szereplő eAláírás azonban nem tartalmazza a Ruszin Zsolt által képviselt szervezet nevét (FairConto Audit Kft.) és a képviselő jogcímét (ügyvezető), ezért az nem cégszerű aláírás.

Egyebekben – a fellebbezéssel szemben – megjegyzem, hogy a jelenleg hatályos Ctv. 8. § (1) bekezdése értelmében is a cégjegyzési jog a cég írásbeli képviselőre, a cég nevében történő aláírásra való jogosultság. A Ctv. 9. § (4) bekezdése pedig úgy rendelkezik, hogy a cég kérelmére a cégjegyzék tartalmazza a cégjegyzésre jogosult – külön jogszabály szerinti – elektronikus címpéldányáról készített tanúsítványát is. A cégjegyzékbe bejegyzett tanúsítvánnyal rendelkező elektronikus aláírás a cégjegyzésre jogosult cégszerű aláírásának minősül. A jelenleg hatályos Ctv. is foglalkozik tehát az elektronikus címpéldány kérdésével (és az elektronikus címpéldánnak is értelemszerűen meg kell felelnie az aláírási címpéldányra vonatkozó rendelkezéseknek).

➤ *Az adózó előadta, hogy ügyvezetője cikket írt az elektronikus aláírás hibás koncepciójáról, melyet a fellebbezéshez mellékel. A fellebbezés szerint érdemes áttekinteni az elektronikus aláírás hátterében álló gazdasági és üzleti érdekekre vonatkozó információkat, valamint az ugyanazon nevű magánszemélyek azonosításával kapcsolatos anomáliákat is, melyeket a cikk részletesen kifejtett. Az adózó hangsúlyozta ugyanakkor, hogy a NAV nem azonosulhat az üzleti érdekeket szolgáló állásponttal.*

Az előadottakra figyelemmel kiemelem, hogy az adóhatóság jogalkalmazó tevékenysége során a jogszabályoknak van alávetve, eljárása során azokat kell alkalmaznia, az ügyvezető által írt cikkekben kifejtett magánvélemény és álláspont figyelembevételére nincs lehetőség, továbbá fel sem merülhet, hogy az adóhatóság bármilyen gazdasági és üzleti érdeket figyelembe véve járjon el. Amennyiben az adózó a fellebbezés részeként kívánta a cikkben írtak figyelembevételét, megjegyzem, hogy az előadottak a jelen határozatban kifejtett érveléssel szemben nem alkalmasak annak bizonyítására, hogy az elsőfokú adóhatóság határozata jogszabálysértő.

➤ *A fellebbezés szerint az eIDAS rendelet előírásai döntik el, hogy a magyar szabályozás egyáltalán értelmezhető-e úgy, hogy az elektronikus tárcsa magyar megfelelője, a DÁP és annak az elektronikus aláírása esetén az üzleti felhasználás tiltott-e vagy sem. A rendelet alapján fel sem merült, hogy az AVDH ne lenne cégszerű aláírás. Az eIDAS rendelet 5a. cikk (5) bekezdés g) pontja szerint a tagállam számára a DÁP elektronikus aláírása terén nem kötelező az üzleti felhasználás tiltása, ezért nincs is ilyen tiltás egyetlen magyar jogszabályban sem.*

A fentiekkel összefüggésben tájékoztatom az adózót, hogy a Dáptv. rendelkezéseit a jogalkotó az eIDAS rendeletre figyelemmel alkotta meg, az eIDAS rendeletre a törvény folyamatosan hivatkozik is, valamint a cégjegyzésre vonatkozó fentiekben idézett jogszabályok jelen ügyben alkalmazott rendelkezései sem tartalmaznak ellentétes szabályozást az eIDAS rendelettel. Megjegyzem továbbá, hogy miután az adózó ügyvezetője a jelen ügy alapját képező meghatalmazáson nem AVDH hitelesítést, hanem a Dáptv. szerinti eAláírást helyezett el, a fellebbezésben az AVDH-ra való hivatkozás a jelen ügyben nem releváns.

➤ *A fellebbezés szerint az adóhatóság március elején adta meg az állandó képviselőre való jogosultságot. Ekkor az adózó ügyvezetője felhívta az ügyintézőt, aki azt állította, hogy minden érintett vezető tudott a Dáptv. szerinti eAláírás elfogadásáról. Az adózó szerint ekkor már ismert volt a MELASZ által terjesztett Dáptv. szerinti eAláírás ellenes álláspont, miszerint az nem lenne alkalmas cégszerű aláírásra. Erről a beszélgetésről az ügyvezető – a GDPR jogos*

érdekre vonatkozó előírásai szerint – felvételt készített és közzé is tette, amely elérhető a megjelölt címen.

Az előadottakra tekintettel tájékoztatom az adózót, hogy az elsőfokú adóhatóság ügyintézőjének téves tájékoztatásához nem fűződik jogi kötőerő. Továbbá egy szóbeli téves tájékoztatás nem írhatja felül a Dáptv. 54. § (7) bekezdésének azon normaszövegét, amely szerint a felhasználó az eAláírást magánszemélyként használhatja és az eAláírás nem tanúsít attribútumot.

➤ *Az adózó ügyvezetője a ChatGPT-t is megkérdezte, hogy miként látja a DÁP helyzetét, amelyre a csatolt választ kapta, ezért megkereste a hivatalokat, amely közül mindegyik visszaigazolta, hogy elfogadja a DÁP eAláírását cégszerű aláírásként. Budapest Főváros Főpolgármesteri Hivatal Adó Főosztály Pénzforgalmi és Ügyfélszolgálati Osztálya 2025. április 11-i tájékoztatása szerint a DÁP eAláírás minősített elektronikus aláírás, teljes bizonyító erejű magánokirat létrehozására alkalmas, ezért az ezzel hitelesített kérelmeket hitelesnek tekinti és befogadja. A Magyar Könyvvizsgálói Kamara pedig azt írta, hogy az irányadó törvényi és belső szabályozás, valamint a hivatkozott kamarai tájékoztató alapján – az AVDH-hoz hasonlóan – a DÁP eAláírás is alkalmazható cégszerű aláírásként, azonban a könyvvizsgálói jelentések esetében csak a 2025. január 1. napját megelőzően kezdődő üzleti évek pénzügyi kimutatásaira vonatkozó jelentéseknél használható (akár céges, akár magánszemélyes aláírásként), az azt követően kezdődő pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentéseknél a minősített elektronikus aláírást vagy minősített tanúsítványon alapuló fokozott biztonságú elektronikus aláírást (és időbélyeg) kell használni, amelynek a DÁP eAláírás nem minősül.*

Tájékoztatom az adózót, hogy bármilyen tájékoztatást is kapott más szervezetektől vagy a mesterséges intelligenciától, azok az adóhatóságra nézve kötelező erővel nem bírnak. Az adóhatóság a hatályos jogszabályok alkalmazásával és nem más szervezetek vagy a ChatGPT által adott tájékoztatás alapján jár el. Az adózó által a fellebbezésben hivatkozott és a fellebbezéshez csatolt megkeresésekre adott tájékoztatások, egyéb dokumentumok a jelen jogorvoslati eljárásban nem vehetők figyelembe és nem értékelhetők, illetve azokra az adóhatóság a döntését nem alapozhatja.

Mindezekre tekintettel – figyelemmel arra, hogy a visszavonó határozat meghozatalára jogszzerűen került sor és a fellebbezésben előadottak sem indokolják az elsőfokú határozat megsemmisítését – a rendelkező részben foglaltaknak megfelelően **a 1723808779 iktatószámú elsőfokú határozat helybenhagyásáról döntöttem.**

Az Air. 127. § (7) bekezdése alapján a döntés párhuzamosan kézbesítésre kerül az adózó, valamint a FairConto Zrt. részére, melyre tekintettel az Air. 79. § (5) bekezdése értelmében a kézbesítés joghatásai elektronikus kézbesítés esetén az első visszaigazolás időpontjával, vagy az irat első kézbesítettnek minősülése időpontjában állnak be.

Jelen határozatom az Air. 74. § (1) bekezdése és (2) bekezdésének c) pontja alapján a közlés napján válik véglegessé. A fellebbezés lehetőségét az Air. 122. § (1) bekezdése zárja ki. A közigazgatási perindítás lehetőségét az Air. 130. § (1) bekezdése biztosítja.

A közigazgatási perindítás szabályairól a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 29. § (1) bekezdése, valamint 37-39. §-ai, továbbá a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) elektronikus

kapcsolattartásra irányadó 605-608. §-ai rendelkeznek. A tárgyalás tartására vonatkozó szabályokat a Kp. 77. §-a tartalmazza. A Kp. 39. § (6) bekezdése értelmében a bírósági felülvizsgálat az adóhatósági határozat hatályosulását nem érinti. A Kp. 50. § (1) bekezdése és (2) bekezdés a) pontja értelmében, akinek jogát, jogos érdekét a közigazgatási tevékenység vagy az azzal előidézett helyzet fenntartása sérti, a közvetlenül fenyegető hátrány elhárítása, a vitássá tett jogviszony ideiglenes rendezése, illetve a jogvitára okot adó állapot változatlan fenntartása érdekében a perre hatáskörrel és illetékességgel rendelkező bíróságtól az eljárás során bármikor azonnali jogvédelmet kérhet. Az azonnali jogvédelem keretében kérhető a halasztó hatály elrendelése.

A Dáptv. 8. § 24. pontja szerint gazdálkodó szervezet: a polgári perrendtartásról szóló törvényben meghatározott, belföldi székhellyel rendelkező gazdálkodó szervezet, azzal az eltéréssel, hogy e törvény alkalmazásában

- a) nem minősül gazdálkodó szervezetnek az adószámmal nem rendelkező egyesület és alapítvány,
- b) gazdálkodó szervezetnek minősül az adószámmal rendelkező egyesület, alapítvány, egyházi jogi személy.

A Pp. 7. § (1) bekezdés 6. pontja alapján gazdálkodó szervezet a gazdasági társaság, az európai részvénytársaság, az egyesülés, az európai gazdasági egyesülés, az európai területi társulás, a szövetkezet, a lakásszövetkezet, az európai szövetkezet, a vízgazdálkodási társulat, az erdőbirtokossági társulat, a külföldi székhelyű vállalat magyarországi fióktelepe, az állami vállalat, az egyéb állami gazdálkodó szerv, az egyes jogi személyek vállalata, a közös vállalat, a végrehajtói iroda, a közjegyzői iroda, az ügyvédi iroda, a szabadalmi ügyvivői iroda, az önkéntes kölcsönös biztosító pénztár, a magánnyugdíjpénztár, az egyéni cég, továbbá az egyéni vállalkozó, emellett gazdálkodó tevékenységével összefüggő polgári jogi kapcsolataiban az állam, a helyi önkormányzat, a költségvetési szerv, jogszabály alapján a költségvetési szervek gazdálkodására vonatkozó szabályokat alkalmazó egyéb jogi személy, a felsőoktatási intézmény, az egyesület, a köztestület, valamint az alapítvány.

Hatásköröm és illetékességem az Air. 25. § (1) bekezdésén, a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény 4. § (2) bekezdés b) pontján, 12. § (3) bekezdésén, továbbá a Nemzeti Adó- és Vámhivatal szerveinek hatásköréről és illetékességéről szóló 485/2015. (XII.29.) Korm. rendelet 2. § (1) bekezdésén, 3/A. § (1) bekezdésén, 11. § a) pontján, illetve az 1. számú melléklet B/9. pontján alapul. Döntésem az Air. 72. §-án, 73. § (1) bekezdésén, 127. § (1) és (4) bekezdésén, valamint a hivatkozott jogszabályokon alapul.

Budapest, időbélyegző szerinti időpontban

Tamásné dr. Kajati Zsuzsanna
igazgató
(a hatáskör gyakorlója)

dr. Vámos Ildikó
osztályvezető
(kiadmányozó)