

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.264/2011/5.szám

A Kúria dr. Uzsoky Ágnes ügyvéd /.../ által képviselt I.rendű felperes neve /I.rendű felperes címe/ I. r., II.rendű felperes neve / I.rendű felperes címe/ II. r., III.rendű felperes neve /I.rendű felperes címe/ III. r. és IV.rendű felperes neve /I.rendű felperes címe/ IV. r. felpereseknek a dr. Farkas Sándor jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatóság /..../ alperes ellen illetékügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Veszprém Megyei Bíróság 2011. február 3. napján kelt 6.K.20.164/2010/16. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 18. 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 Veszprém Megyei Bíróság 6.K.20.164/2010/16. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A peres felek felülvizsgálati perköltségeiket maguk viseli.

Kötelezi a Kúria az I.r. felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 787.200 /azaz hétszáznyolcvanhétezer-kettőszáz/ forint, a II. r. felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.154.200 /azaz egymilliószázötvennégyezer-kettőszáz/ forint, a III. r. felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.250.000 /azaz egymillió-kettőszázötvenezer/ forint, a IV. r. felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 773.700 /azaz hétszázhetvenháromezer-hétszáz/ forint feljegyzett csatlakozó felülvizsgálati illetéket, míg a feljegyzett mindösszesen: 7.930.000 /azaz hétmillió-kilencszázharmincezer forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperesek a 2007. november 4. napján elhunyt Csajbi Tibor után örökölték, közöttük különféle részvényeket.

Az elsőfokú adóhatóság a 2009. május 13. napján kelt ..., ..., ..., és ... számú fizetési meghagyásaival a felpereseket öröklési illeték megfizetésére kötelezte.

A felperesek fellebbezése folytán eljáró alperes a 2009. augusztus 14. napján kelt ..., ..., ..., ... iktatószámú határozataival az elsőfokú határozatokat - a hagyatéki tartozás nem teljes körűen megállapított volta okán - megváltoztatta, az illeték összegét helyesbítette, egyebekben helyben hagyta. Döntését az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény /a továbbiakban Itv. / 1.§-a, 8.§ /1/ bekezdése, 12.§ /1/ bekezdés a) pontja, 13.§ /1/-/3/ bekezdései, 69.§-a, 70.§ /1/ bekezdése, 102.§ /1/ bekezdés c) g) pontjai alapján hozta meg. Indokolása szerint nem volt szükség az Itv. 70.§-ban rögzített összehasonlító adatok értékelésre, illetve a hagyatéki eljárásban benyújtott szakértői véleményben foglaltak figyelembe vételére, mert a részvények forgalmi értéke megállapítható volt a...Zrt. beszámoló mérlege alapján. Kifejtette, hogy az Itv. 102.§ /1/ bekezdés e.) pontja értelmében a forgalmi érték megállapításánál a vagyontárgyat terhelő adósságot figyelmen kívül kell hagyni, ezért az elsőfokú hatóság jogszerűen hagyta figyelmen kívül a felperesek által hivatkozott, az ... részvényekhez kapcsolt kölcsöntartozásokat, jelzálogjogot.

A felperesek keresetükben vitatták az adóhatóság eljárásának jogszerűségét, a terhükre rótt öröklési illeték összegét.

Az elsőfokú bíróság az alperes határozatait - az elsőfokú határozatokra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Indokolása szerint az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. /a továbbiakban: Art./ 97.§-ban foglalt tényállás tisztázási kötelezettségének nem tett eleget, a fogalmi érték meghatározásánál a mérleg adatokat vette alapul, a tőzsdei átlagárakat nem vizsgálta, az Itv. 70.§ /2/ bekezdése alapján összehasonlító értékadatokat nem értékelte, a hagyatéki eljárás során szerzett szakértői véleményben foglaltakat figyelmen kívül hagyta. Az új eljárásban ezért vizsgálnia kell a hagyaték tárgyát képező értékpapírok forgalmi értékét, értékelnie kell azt is, hogy az Itv. 13.§ /2/ bekezdése szerint a hagyaték tiszta értéke miben áll.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a kereset elutasítását, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint az ítélet sérti a Itv. 13.§ /2/ bekezdését, 102.§ /2/ bekezdés e) pontját, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi XCL. tv. /a továbbiakban: Ket. / 50.§ /5/ bekezdésében foglaltakat, az elsőfokú bíróság jogszabálysértően járt el akkor, amikor a tényállás tisztázatlanságát állapította

meg, és nem döntött az örökség tiszta értéke helyes megállapításának kérdésében.

A felperesek csatlakozó felülvizsgálati kérelmükben az elsőfokú bíróság ítéletének hatályon kívül helyezését, és mert a döntés sérti az Itv. 69.§-át, 70§-át, a kereseti kérelmük teljesítését, másodlagosan az új eljárásra kötelező rendelkezés indokolásának a megváltoztatását kérték abban, hogy az általuk megjelöltek a hagyaték tárgyát képező MRP részvényeknek az Itv. 13.§ /2/ bekezdés hatálya alá tartozó értékcsökkentő tényezői, továbbá, hogy az alperes az új eljárásban a részvények tőzsdei átlagárának figyelembe vételére nem köteles. Az ítélet indokolásának sérelmezett része az Itv. 102.§ /2/ bekezdés e) pontja helyes értelmezésének sem felelt meg.

A felperesek felülvizsgálati kérelmét a Legfelsőbb Bíróság a 3. sorszámú végzésével hivatalból elutasította.

Az alperes felülvizsgálati kérelme, a felperesek csatlakozó felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

Öröklés esetén vagyonszerzési illetéket kell fizetni, az öröklési illetékre vonatkozó rendelkezéseket a belföldön lévő hagyatékra minden esetben alkalmazni kell /Itv. 1.§, 2.§ /1/ bekezdés/. Az öröklési illeték tárgya a haláleset folytán történt vagyonszerzés. Az öröklési illeték összegét az egy-egy örökösnek jutott örökség tiszta értéke alapulvételével kell kiszámítani /Itv. 7.§, 12.§ /1/ bekezdés/. Az örökség tiszta értéke a megszerzett vagyonnak a törvényben meghatározottak szerint csökkentett forgalmi értéke /Itv. 13.§ /1/-/2/ bekezdés/.

Az Itv. alkalmazásában a vagyon /többek között/ ingó dolog, ingó dolognak minősül az értékpapír, amelynek olyan okirat vagy - jogszabályban megjelölt - más módon rögzített, nyilvántartott és továbbított adat tekinthető, amely jogszabályban meghatározott kellékekkel rendelkezik és kiállítását (kibocsátását), illetve ebben a formában történő megjelenítését jogszabály lehetővé teszi /102.§ a.), c.) g.) pont).

A forgalmi érték az Itv. 102.§ /1/ bekezdés e. pontja szerint az a pénzben kifejezett érték, amely a vagyontárgy eladása esetén az illetékkötelezettség keletkezésekor volt állapotában - a vagyontárgyat terhelő adósságok, továbbá az ingatlanon a vagyonszerző javára az elidegenítéskor megszűnő bérleti jog

figyelembevétele nélkül - árként általában elérhető. Tagsági jogviszonyt megtestesítő értékpapír, valamint üzletrész, vagyoni betét esetén az illetékkötelezettség keletkezésének napján érvényes tőzsdei átlagár alapján számított érték, ennek hiányában annak a gazdasági társaságnak, szövetkezetnek, egyéb jogi személynek - amelyben a vagyonszerző tagsági jogot szerzett - az illetékkötelezettség keletkezésének napján rendelkezésre álló, a gazdasági társaság, szövetkezet, egyéb jogi személy arra feljogosított döntéshozó szerve által elfogadott utolsó számviteli beszámoló mérlegében (ilyen mérleg hiányában az alapításkori nyitó vagyonmérlegében) szereplő saját tőke mérleg szerinti értékének a megszerzett értékpapírra, üzletrészre, vagyoni betétre jutó hányada.

Az illeték alapjául szolgáló forgalmi értéket az illeték fizetésére kötelezett fél köteles bejelenteni a jogügylet vagy a hagyaték bejelentésekor, ha e kötelezettség őt terheli. Más esetben az állami adóhatóság felhívására kitűzött határidő alatt kell a forgalmi értéket bejelenteni. Ha a forgalmi értéket a felek nem tüntették fel, nem jelentették be, vagy a feltüntetett, illetőleg bejelentett érték az állami adóhatóság megítélése szerint a forgalmi értéktől eltér, a forgalmi értéket az állami adóhatóság állapítja meg. Az állami adóhatóság a forgalmi érték megállapítása érdekében az összehasonlító értékek közül köteles - más értékmeghatározókkal együtt - mérlegelni: ingó szerzése esetén az azonos rendeltetésű ingódolog kereskedelmi, illetőleg piaci árát /Itv. 69.§ 70.§/.

Az Itv. rendelkezik tehát a forgalmi érték meghatározásának eljárásáról, amelynek során az adóhatóságnak figyelemmel kell lennie az Art-nak a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségét előíró 97.§ /4/ bekezdésére, valamint az Art. 5.§ /1/ bekezdése alapján alkalmazandó, a Ket. 2.§ /3/ bekezdésére, amely szerint a közigazgatási hatóság az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket veszi figyelembe, minden bizonyítékot súlyának megfelelően értékeli, döntését valósághű tényállásra alapozza.

Az elsőfokú bíróság a lefolytatott bizonyítási eljárás alapján azt állapította meg, hogy az adóhatóság az örökség tárgyát képező ingók forgalmi értékének meghatározása során a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének nem tett eleget.

A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának /1/ bekezdése alapján a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye. Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival

ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria nem állapított meg. Abban az esetben, amikor a forgalmi értéket az adóhatóság nem aggálytalan, nem teljes körű és nem az adott üggyhez kapcsolódó minden tény, körülmény, adat értékelésével állapítja meg, eljárását a megfelelő mértékű közteher /illeték/ megállapítása érdekében, amint arról az elsőfokú bíróság helytállóan döntött, meg kell ismételnie.

Az elsőfokú bíróság eljárási jogszabálysértés /tényállás tisztázatlansága, bizonyítatlansága/ miatt helyezte hatályon kívül az adóhatározatokat, kötelezve az elsőfokú hatóságot új eljárásra, ezért nem sértett jogszabályt akkor, amikor olyan jogértelmezési kérdésekben /az Itv. szerint az örökség tiszta értéke/ nem foglalt állást, amelyeket meg kell, hogy előzze az ügy tényállásának eljárási jogszabálysértés nélküli megállapítása. A felperesek csatlakozó felülvizsgálata kérelme az adóhatóság új eljárására vonatkozik, ezért teljes körűen idő előtti, és miután az elsőfokú bíróság ítélete a kereseti kérelemben foglaltaknak helyt adott, ténylegesen nem is csatlakoztatható.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint ítéletében logikusan és okszerű értékelte a közigazgatási eljárás és a per teljes anyagát, a rendelkezésére álló bizonyítékokat, a felek nyilatkozatait, megindokolta az Art. 97.§-ának /4/ bekezdésére alapított rendelkezését, az adóhatóság új eljárására részletes utasítást adott, döntésével a Kúria egyet értett.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 81.§-ának /1/ bekezdése alapján akként rendelkezett, hogy mindegyik fél maga viseli a saját költségét.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetékről a Kúria az Itv. 5.§-ának /1/ bekezdés c. pontja, 50.§ /1/ bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet /a továbbiakban: IM r./ 14.§-a, a csatlakozó felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről - határozatonként - az Itv. 50.§ /2/ bekezdése, az IM r. 13.§ /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2012. január 12.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk.bíró