

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.383/2011/5.szám

A Kúria a dr. Galló Zsolt ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Miskéri Anita jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen illetékfizetési kötelezettség tárgyában hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indult perében a Pest Megyei Bíróság 2010. január 17. napján kelt 1.K.27.502/2010/3. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 4. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Kúria a Pest Megyei Bíróság 1.K.27.502/2010/3. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 30.000 (harmincezer) forint elsőfokú és 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 12.000 (tizenkétezer) forint kereseti és 12.000 (tizenkétezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes - mint vevő - adásvételi szerződést kötött 1999. november 1-jén a ... szám alatti (...hrs.) 25 m²-es üzlethelyiségre, amely egy társasház fogadósintjén található.

A vételár 2.000.000 Ft, melynek megfizetése és a birtokba adása is megtörtént. A szerződést a felek a Budakörnyéki Földhivatalhoz benyújtották, melyet követően a Pest Megyei Illetékhivatal - fizetési meghagyással - 202.000 Ft illetékelőleg megfizetésére kötelezte a felperest, amit ő kifizetett 2000. május 25-én.

Ezt követően közel 5 évvel később - 2005. május 2-án - a földhivatal 62150/1999.XI.3. számú határozatával a tulajdonjog-bejegyzési kérelmet elutasította, az indok szerint ugyanis az eladó nem volt az ingatlan tulajdonosa.

2008. február 20-án a felek újra megkötötték ugyanarra az ingatlanra az adásvételi szerződést, amelyben már csak azt jelezték, hogy az lényegében a korábbi szerződés reprodukálása, és

ezáltal a vételár ténylegesen már 1999-ben megfizetésre került. Ismét benyújtották az okiratokat a földhivatalhoz, a tulajdonjog-bejegyzés megtörtént a 35650/2008.03.05. számú határozattal, valamint 2008. június 27-én az illetékhatóság 8553124341 számú fizetési meghagyásával 200.000 Ft illetéket szabott ki a felperes terhére. Ennek jogalapjaként megjelölte az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény /a továbbiakban: Itv./ 19. § /1/ bekezdését, amely alapján 10 %-os visszterhes vagyónátruházási illeték terhelte a jogügyletet, figyelemmel a 2.000.000 Ft-os illetékalapra.

Ezt követően, 2008 júliusában a felperes beadvánnyal fordult az illetékhatósághoz és kérte, hogy tekintsenek el az illeték megfizetésétől, mert az 2000. évben egyszer már megtörtént.

Az elsőfokú hatóság törlés iránti kérelemnek tekintette a beadványt, és azt elutasította. Indoka szerint a felperes tulajdonjogát a földhivatal 2008. február 20-án benyújtott szerződés alapján bejegyezte, ezért az illeték-kiszabás jogszerű volt.

A korábbi, 2000. májusi befizetés óta 5 év eltelt, annak visszaigénylésére már - az időmúlásra tekintettel - nincs mód.

A felperes fellebbezése folytán eljáró másodfokú hatóság mindenekelőtt megsemmisítette a hatáskör hiányában született elsőfokú határozatot, majd pedig maga elbírált a fizetési meghagyás ellen előterjesztett fellebbezést, és azt elutasította a 2278956456. ügyszámú, illetve 2278873175. iktatószámú határozatával. Ebben kifejtette, hogy az 1999-es ügy az ingatlan tulajdonjogának megszerzése nélkül zárult le, az ott befizetett illetéket 5 év alatt lehetett volna visszaigényelni, és erre kérelmet kellett volna előterjeszteni. Mivel ez nem történt meg, az erre vonatkozó határidő eltelt. A jelenlegi ügy új vagyonszerzési ügy, melyben viszont a tulajdonjog-átruházás ténylegesen megtörtént, az illeték-kiszabás jogszerű még akkor is, ha ugyanarról az ingatlanról van szó, amelyre nézve 2000-ben egyszer már történt illetékfizetés.

A felperes a másodfokú határozattal szemben keresetet terjesztett elő a bíróságon, amelyben kifejtette, hogy a vagyónátruházási illeték tárgya az ingatlan visszterhes megszerzése, annak adóztatása, de nem kétszeresen.

2000-ben már megfizette az illetéket, az akkori kiszabást jogszerűnek tartotta, a földhivatal ugyanakkor csak 5 év után utasította el a bejegyzést, tehát határidőn belül a visszaigénylésre nem volt mód. Egyébként is a szerződés szabályos realizálása volt a cél - a jogi hiba kiküszöbölése -, nem pedig a jogügylettől való elállás.

Álláspontja szerint az adóhatóság nem tett eleget a tájékoztatási kötelezettségének, mindezen okból a második illeték-kiszabás törlésének van helye.

A Pest Megyei Bíróság 1.K.27.502/2010/3. számú ítéletével mindkét fokú határozatot hatályon kívül helyezte, és új eljárásra kötelezte a „közigazgatási szervet”. Hivatkozott a 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 1. § /6/ bekezdésére, azaz a méltányos eljárás alapelveire, mely - álláspontja szerint - már a törvényben lévő szerkezeti elhelyezkedése okán is az egész eljáráson végig kell hogy vonuljon. Ez azt jelenti, hogy a törvényi feltételek fennállása esetén az adótartozás mérséklésének, fizetési könnyítésnek lehet helye, ez hivatott ellensúlyozni ugyanis a közigazgatási jogviszonyban kétségtelenül fennálló, a felek alá- és fölérendeltségében lévő egyenlőtlenséget.

A hatóság nincs abban korlátozva, hogy akár 5 év után is reparáljon egy olyan helyzetet, amelynek fenntartása alapelvi szintű tilalomba (kétszeres adóztatás) ütközik, és így van ez még akkor is, ha az ügyfél már az időmúlás miatt maga nem képes a visszaigénylés jogával élni.

A bíróság szerint, ha az adóhatóság az illeték-kiszabás alapjaként elfogadta az 1999-es forgalmi értéket (kvázi azt, hogy ez egy helyreállított korábbi jogviszony), akkor - amennyiben következetes - azt is el kell hogy fogadja, hogy az illeték-megfizetés megtörtént (ami egyébként ténykérdés).

Nincs tehát jogszabályi akadálya a második illeték-kiszabás törlésének, sőt, ennek elmaradása jogszabálysértő, ezért a Pp. 339. § /1/ bekezdése alapján erre kötelezte a bíróság a megismételt eljárásban a közigazgatási hatóságot.

A jogerős ítélettel szemben az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Ebben idézte az Itv. vonatkozó szabályait: az 1. § /3/ bekezdését, 18. § /1/ bekezdését, 19. § /1/ bekezdését, 27. § /1/ bekezdését, 79. § /2/ bekezdését, 91. § /1/ bekezdését, 92. § /1/ bekezdését, a Ptk. 117. § /3/ bekezdését, valamint a Pp. 221. § /1/ bekezdését és 339. § /1/ bekezdését, és mindezekre tekintettel kifejtette, hogy - álláspontja szerint - az ítélet jogszabálysértő. Kérte az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezését, elsődlegesen új határozat hozatala és a kereset elutasítása mellett, másodlagosan a bíróság új eljárásra utasításával, mivel jelen ügyben nincs lehetőség a korábban megfizetett illeték visszatérítésére, illetőleg az új eljárásban kiszabott illeték törlésére. E körben hivatkozott a Legfelsőbb Bíróság Kfv.II.39.278/2007/6. számú ítéletére is.

Idézte a felülvizsgálati kérelmében az alperes a méltányos eljárás alapelveihez fűzött miniszteri indokolást. Kiemelte, hogy az adózás lényegében egy intervenció a természetes és jogi személyek autonómiájába, amit csak törvényi keretek között lehet tenni, a szabályozás nem lehet sem hiányos, sem töredékes, tehát az eljárásnak törvényesnek, de egyben eredményesnek is kell lennie. Mégis előállhat méltánytalanság, ennek elkerülését szolgálja a méltányos eljárás lehetősége és kötelessége (pl. a létminimum védelme, vagy az ügyfél jogsértése esetén is méltányos

joggyakorlás), jelen esetben azonban ez nem vehető figyelembe. 2008. február 20-án elindult egy eljárás (a második szerződés megkötésével). Minden további részmozzanatot a jogszabályok pontosan rögzítenek: mit, hova, mikor kell benyújtani, ez meg is történt, melynek vége az illeték-kiszabás. Ettől az adóhatóság méltányosságból nem tekinthet el. A méltányosságnak anyagi jogi és eljárásjogi típusa is van. Az anyagi jogi - az ún. méltányossági jogkör - akkor alkalmazható, ha az arányos közteher-viselés szenvedne csorbát, az eljárásjogi pedig a körültekintő, igazságos ügyintézés, tehát az eljárás szabályait jelenti. Anyagi jogi értelemben méltányossági jogkörben eljárni csak törvényi felhatalmazás alapján lehet, márpedig az Itv-ben ilyen nincs, az illetékköteles jogügylet esetén kötelező az illetéket kiszabni. Hivatkozott az Itv. 79. § /1/, /2/ bekezdésére és 80. § /1/ bekezdés c) pontjára, amelyik kogensen mondja meg, hogy illeték visszafizetésére, illetőleg törlésére mikor van mód. Nincs az Itv-ben jogi lehetőség 5 éven túl megfizetett illeték újabb jogügyletbe való „beszámítására”. Egyébként hiányolja, hogy az ítéletből hiányzik az ennek jogi lehetőségére vonatkozó jogszabályi rendelkezések feltüntetése. Megjegyzi, hogy 2005. május 2. és december 31. közötti időben még lett volna módja a felperesnek a visszaigénylésre. Végül kifejti, hogy az új eljárásra utasítás is következetlen, mert ha a bíróság az illeték-fizetési kötelezettséget előíró határozatokat hatályon kívül helyezte, akkor nincs olyan határozat, amiből törölni lehet a kötelezést, ezt az ügyet nem lehet rendezettnek tekinteni egy 2000-ben befizetett illetékkel. Arra nem tartalmaz eligazítást az ítélet, hogy milyen döntés szülessen a megismételt eljárásban egy ilyen helyzetben, mint ahogy az alapul szolgáló jogszabályokat sem jeleníti meg. Hiányos és ellentmondó a döntés, ezért a Pp. 221. § /1/ bekezdésébe ütközik.

A felülvizsgálati tárgyaláson az alperes még hivatkozott a Legfelsőbb Bíróság Kfv.V.35.154/2011. számú ítéletére is, mely szerinte ugyancsak az ő álláspontját támasztja alá, azaz az illetékfizetés szempontjából két ügy nem kapcsolható össze úgy, hogy beszámításra kerüljön sor.

A felperes ellenkérelmében kérte a felülvizsgálati kérelem elutasítását, mivel álláspontja szerint az ítélet jogszerű. Kifejtette, hogy a méltányosság nem csak a fizetési könnyítések diszkrecionális lehetőségét jelenti, hanem ennél szélesebb értelmű, általánosan alkalmazandó kötelezettség. A felperes önhibáján kívül került ebbe a nyilvánvalóan igazságtalan helyzetbe, az államháztartást nem érte hátrány, sőt, kétszeres adóztatásról van szó. Két jogszabályhelyre utalt: az Itv. 77/A. § /5/ bekezdésére, amely az illetékelőleg visszafizetésével kapcsolatos szabályokat tartalmazza, valamint a 80. § /1/ bekezdés g) pontjára, amely az ismételt kiszabás esetén történő

visszatérítés lehetőségét rögzíti. Álláspontja szerint tehát az Illetéktörvény ad módot az adóhatóságnak arra, hogy ezt a helyzetet orvosolja.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alapos.

Az Itv. 1. § /1/ bekezdése szerint az öröklés, ajándékozás és visszterhes vagyonátruházás esetén vagyonszerzési illetéket, az államigazgatási és bírósági eljárásért eljárási illetéket, vagy az e törvényben meghatározott módon, de külön jogszabályban megállapított igazgatási, bírósági szolgáltatási díjat, a cégbíróságok törvényességi felügyeleti tevékenységéért felügyeleti illetéket kell fizetni.

A /3/ bekezdés értelmében a visszterhes vagyonátruházási illeték-kötelezettség

- a) a szerződés megkötése napján,
- b) árverési vétel esetében az árverés napján,
- c) ingatlannak, ingónak, vagyoni értékű jognak bírósági, hatósági határozattal történő megszerzése esetén a határozat jogerőre emelkedése napján,
- d) az a)-c) pontban nem említett esetekben a vagyonszerzéskor keletkezik.

A 18. § /1/ bekezdése kimondja, hogy ingatlannak, valamint a /2/ bekezdésben meghatározott ingónak és vagyoni értékű jognak visszteher mellett, továbbá öröklési vagy ajándékozási illeték alá nem eső, más módon történő megszerzése visszterhes vagyonátruházási illeték alá esik. Ezt a szabályt kell alkalmazni az öröklési szerződés alapján történő vagyonszerzésre is azzal, hogy az illeték-kötelezettség keletkezésére a 3. § /1/ bekezdése az irányadó.

A 19. § /1/ bekezdése értelmében a visszterhes vagyonátruházási illeték általános mértéke - ha a törvény másként nem rendelkezik - a megszerzett vagyon terhekkal nem csökkentett forgalmi értéke után 10 %.

A 77/A. § /5/ bekezdése szerint az állami adóhatóság a megfizetett illeték-előleget 30 napon belül hivatalból visszatéríti, ha az illeték-visszatérítés (80. §) feltételei fennállnak.

A 79. § /1/ bekezdése kimondja, hogy a meg nem fizetett illeték törlésének, illetőleg a megfizetett illeték visszatérítésének - jogorvoslati eljáráson, valamint e törvény 16. § /2/ bekezdésében, 17. § /2/ bekezdésében, 21. § /5/ bekezdésében és 26. § /2/ bekezdésében említett eseteken kívül - csak a 80. § /1/ bekezdésében megállapított esetekben van helye.

A /2/ bekezdés szerint a meg nem fizetett illeték bármikor

törölhető, a megfizetett illeték a megfizetést követő öt éven belül téríthető vissza.

A 80. § /1/ bekezdése kimondja, hogy azoktól az esetektől eltekintve, amelyekben az illetéket e törvény egyéb rendelkezése alapján kell törölni vagy visszatéríteni, a kiszabott, de még meg nem fizetett illeték törlésének, illetőleg a megfizetett illeték visszatérítésének - a fizetésre kötelezett vagy jogutódja kérelmére - a g) pont szerint akkor van helye, ha az illetéket vagy az illetékalapot hibásan számították ki, vagy az illeték kiszabása nem a fizetésre kötelezett terhére történt, továbbá ismételt kiszabás esetén.

A fentiekben részletesen rögzített tényállás és az idézett jogszabályhelyek alapján a Kúria - mint felülvizsgálati bíróság - azt állapította meg, hogy az elsőfokú jogerős ítélet jogszabálysértő.

Mindenekelőtt azt kívánja kiemelni a Kúria, hogy az alperes által a felülvizsgálati tárgyaláson idézett újabb legfelsőbb bírósági döntés valóban azt mondta ki, hogy két ügy nem kapcsolható össze, azaz az egyik ügyben befizetett illeték nem számítható be a másik ügyben, azonban abban az ügyben a felhívott jogszabályhelyek és a kereset irányultsága (Ptk-n alapuló beszámítási lehetőség) is részben eltérő a jelen ügytől. Tárgyi ügyben ugyanis a Pest Megyei Bíróság azt fejtette ki, hogy a kétszeres adóztatás tilalmának mondana ellent, ha a jogsérelem nem nyerne orvoslást, azaz alkotmányos indokot hozott fel, ugyanakkor az ahhoz kapcsolódó jogszabályhelyet nem jelölte meg.

Az Art. méltányos eljárás alapelveire hivatkozással az alkotmányos jogsérelem nem támasztható alá, konkrét jogszabály megjelölése hiányában tehát a jogerős ítélet jogsértő.

Megállapítja a felülvizsgálati bíróság, hogy a korábbi eljárásban a bejegyzés elutasítása miatt tartozatlan fizetés történt, amely okán akkor a visszafizetés feltételei megteremtődtek, azaz visszafizetéssel lett volna reparálható a tartozatlan fizetés, aminek azonban határideje volt, és kérelem kellett volna hozzá, amelyet a felperes nem terjesztett elő. Tudható a per irataiból ennek oka is, így a hosszadalmas földhivatali eljárás, és hogy a felperes a jogügyletet szerette volna korrigálni, nem pedig azt felszámolni, de ilyen hosszú idő után a törvényi elévülésre tekintettel visszaigénylésre nincs mód, az összeg már a folyószámláról is lekerült.

E körben tartja szükségesnek kifejtteni a felülvizsgálati bíróság, hogy a közigazgatási perben annak a határozatnak a törvényességét lehet felülvizsgálni, amelyet keresettel támadnak. Jelen esetben ez a második fizetési meghagyás, és az azt helybenhagyó alperesi határozat. Ezek a döntések jogszerűek, hiszen valós vagyonszerzés

történt, a földhivatal ezt bejegyezte. Megjegyzendő, hogy csak ez esetben történt valós vagyonszerzés, amely illeték-kiszabás alapjául szolgálhat, és fizetési kötelezettséggel jár.

Nem jogszabálysértő a határozat azért, mert az ügyfél és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal között egy másik rendezetlen ügy volt, egy korábbi tartozatlan fizetés okán. Ez a régi keletű jogvita nem oldható meg a jogszerű határozat hatályon kívül helyezésével, különösen nem az Art. méltányos eljárás alapelve alapján, ugyanis egyrészt az Itv. pontosan szabályozza az eljárás részmozzanatait, másrészt méltányossági jogkört nem enged. Az eljárási értelemben vett méltányos eljárás kötelezettsége nem ad alapot anyagi jogi követelés elengedésére.

Azt a régi tartozatlan fizetést, melynek rendezésére nyitva álló határidő eltelt, a bíróság orvosolni nem tudja egy olyan határozat felülvizsgálata kapcsán, amely egy új jogviszonyon alapszik, és jogszerű.

Nincs arra mód, hogy a bíróság kvázi „beszámításra” utasítsa az adóhatóságot, ezt nem teszi lehetővé ez Itv.; jelen esetben ugyanis a felperes által kért törlés lényegében beszámítást jelentene.

Megjegyzendő az is, hogy a felperesnek egyébként a visszaigénylésre volt néhány hónapja 2005-ben; ezzel nem élt, és jelen ügyben már nem releváns, hogy mely okból.

Ha ő akkor nem kapta meg a törvényes kioktatást, vagy az félreérthető volt, ennek következménye szintén más jogágba tartozó eljárás keretében érvényesíthető, nem pedig egy - egyébként jogszerű - közigazgatási határozat felülvizsgálatára irányuló perben, a jogszerű határozat hatályon kívül helyezésével.

Nem ad megoldást az ügyre a felperes által felvázolt - az illetékelőleg visszatérítésére vonatkozó - Itv. 78. § /5/ bekezdése sem, az ugyanis továbbutal a 80. § g) pontjára, amely „az eljáráson belüli” hiba megtörténte esetére ad szabályokat a visszatérítésre nézve. Végig egyes számban, egy jogügyletről, egy eljárásról rendelkezik ezen 80. § minden pontja, nem teszi lehetővé különböző eljárásokban elkövetett tévedések, hibák egymásra tekintettel (kvázi beszámítással) történő korrigálását.

Jelen ügyben a kiszabott illeték törlésére nincs jogcím. Anyagi jogi kétszeres adóztatás nem valósult meg. A vagyonszerzési illetéket a hatóságnak a tényleges vagyonszerzésre tekintettel ki kellett róni.

Az 1999-től fennállt és rendezetlen - tartozatlan - fizetés orvoslására nem alkalmas a jogszerűen kiszabott illeték törlése.

Fentiekre tekintettel a Kúria a Pp. 275. § /4/ bekezdése alapján az elsőfokú ítéletet hatályon kívül helyezte és a keresetet elutasította.

A Kúria az elsőfokú eljárási és a felülvizsgálati perköltségről a Pp. 270. §-a szerint alkalmazandó Pp. 78. § /1/ bekezdése, valamint az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § /1/ bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. /VI. 26./ IM rendelet 13. § /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2012. április 26.

**Dr. Darák Péter sk. tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk.
előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**