

A KÚRIA

mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.772/2011/5.szám

A Kúria a dr. Fütty Tivadar ügyvéd (fél címe 1) által képviselt felperes nevelgáltató Kft. (felperes címe) felperesnek a dr. Sorosi Noémi jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen illeték ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság 2011. szeptember 9. napján kelt 4.K.32.226/2011/6. számú ítélete ellen a felperes által 8. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Bíróság 4.K.32.226/2011/6. sorszámú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 100.000 (azaz százezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.500.000 (azaz kettőmillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2007. december 3-án megvásárolta a kerület, szám alatti, ...helyrajzi számú ingatlan ...tulajdoni hányadát 1.313.431.031 Ft + általános forgalmi adó vételár ellenében. Az adásvételi szerződés 2007. december 28. napján került illetékkiszabásra benyújtásra.

Az Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a 2008. április 22. napján kelt ... számú fizetési meghagyásában a bejelentett forgalmi értéket elfogadva, a felperes terhére 1.576.117.237 Ft illetékalap után, 10%-os illetékkulccsal számolva 157.611.720 Ft illetéket szabott ki. A fizetési meghagyást az elsőfokú hatóság az adózó székhelyére postázta.

A felperes 2010. július 15-én előterjesztett kérelmében az időközbeni jogszabályváltozásra hivatkozással a kiszabott illeték

mértékének megváltoztatását kérte. Előadta, hogy a fizetési meghagyásnak a 2008. április 22-i meghozatala, illetve a több mint két év elteltével: 2010. június 30. napján történt kézbesítése közötti időben, 2010. január 1-jei hatállyal az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvénynek /a továbbiakban: Itv./ az illeték általános mértékét szabályozó 19.§ /1/ bekezdését - amely 2009. december 31-ig 10%-os általános mértékű illetéket határozott meg - a közteherviselés rendszerének átalakítását célzó törvénymódosításokról szóló 2009. évi LXXVII. törvény /a továbbiakban: Mód.tv./ 70.§ /1/ bekezdése módosította akként, hogy a vagyónátruházási illeték általános mértéke a forgalmi érték után ingatlanonként 1.000.000.000 Ft-ig 4%, a forgalmi érték ezt meghaladó része után 2%. Álláspontja szerint az Itv. 97.§ /2/ bekezdésében szereplő - az Itv. hatályba lépése idején alkalmazott - általános alapelvből levezethetően az adóhatóságnak az adózóra kedvezőbb rendelkezéseket kell alkalmaznia.

Az Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Hatósági Főosztálya a 2010. szeptember 30. napján kelt ... számú határozatával a fizetési meghagyást megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra utasította. A másodfokú hatóság megállapította, hogy a fizetési meghagyást az adózónak, és nem - a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 40.§ /7/ bekezdése és az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 7.§ /2/ bekezdése szerint - a jogi képviselőjének kézbesítették, amely súlyos eljárási jogszabálysértés megalapozta annak hatályon kívül helyezését, és a megismételt eljárásban meghozandó új elsőfokú határozatnak a jogi képviselő részére történő kézbesítését.

A másodfokú adóhatóság a Mód.tv. 213.§ /1/ bekezdésében foglalt átmeneti rendelkezésekre alapítottan, amely szerint az „Itv. e törvénnyel megállapított rendelkezéseit a hatályba lépésüket követően illetékkiszabásra bejelentett vagy más módon az állami adóhatóság tudomására jutott vagyonszerzési ügyekben, illetve indult eljárásokban kell alkalmazni”, azt állapította meg, hogy függetlenül az adózó által hivatkozott, utóbb bekövetkezett jogalkotói szemléletváltozástól, illetékügyekben az illeték kiszabásra történt bejelentés időpontjában hatályos jogszabályok az alkalmazandók.

Az elsőfokú hatóság a megismételt eljárásban a 2010. december 9. napján meghozott ... számú fizetési meghagyásával az Itv.-nek a vagyonszerzés bejelentésének időpontjában hatályos 19.§ /1/ bekezdésében foglalt 10%-os illetékkulcs alkalmazásával szabta ki felperes terhére a vagyonszerzési illetéket.

A felperes fellebbezésében a fizetési meghagyás megváltoztatását és vagyonszerzésére a Mód.tv. 70.§ /1/ bekezdésének az alkalmazását

kérte. Álláspontja szerint az Itv. módosításának hatályba lépését szabályozó rendelkezés szempontjából a másodfokú határozattal elrendelt, megismételt eljárás újonnan indult eljárásnak minősül.

Az alperes a 2011. március 28. napján kelt ... számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint a Mód.tv. az Itv.-t mind az eljárási illetékek, mind a vagyonszerzési illetékek tekintetében módosította, ehhez kapcsolódóan a módosított rendelkezések hatályba léptetésére eltérő rendelkezéseket adott. A vagyonszerzési illetékek megállapítása és kiszabása, így a jelen eljárás tárgyát képező ügy is, kizárólag a vagyonszerzés tényéhez, illetőleg ezen tény illetékkiszabásra való bejelentésének időpontjához kapcsolódik, és az anyagi jogszabályok - így a vonatkozó illetékkulcs - alkalmazása szempontjából irreleváns, hogy az illeték kiszabására megismételt eljárás keretében kerül-e sor. Az eljárás megindulásának időpontja kizárólag az Itv. által szabályozott illetékek másik főbb csoportja /az eljárási illetékek/ esetében bír relevanciával. Függetlenül tehát attól, hogy az adózó által fizetendő illeték kiszabására megismételt eljárás során került-e sor, megállapítható, hogy illetékügyekben az illetékkiszabásra történt bejelentés időpontjában - vagyis jelen ügyben 2007. december 28. napján - hatályos anyagi szabályok alkalmazandók.

A felperes keresetében a határozatok megváltoztatását és kérelme teljesítését, illetve a másodfokú határozat hatályon kívül helyezését és az alperes új eljárásra kötelezését kérte. Megismételte és fenntartotta a közigazgatási eljárásban kifejtett azon álláspontját, miszerint illetékügyében az illetéktörvény 19.§-ának /1/ bekezdésében foglalt, a Mód.tv. 71.§ /1/ bekezdésével meghatározott jogszabály szövege alkalmazandó.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint a perben eldöntendő jogkérdés az volt, hogy felperes illetékügyében a visszterhes vagyonátruházási illeték mértékét az Itv. 19.§ /1/ bekezdésének a 2007. december 28. napján hatályos, vagy a megismételt eljárás megindulásának idején hatályos rendelkezései szerint kell-e megállapítani. Az elsőfokú bíróság egyetértett az alperessel abban, hogy a hatályba léptető rendelkezés második fordulatában szereplő „indult eljárások” alatt a különböző eljárásokat, így pl. a közigazgatási hatósági, illetőleg a bíróság előtti eljárásokat kell érteni. Az „indult eljárások” kitétel tehát nem a bejelentési eljárásokra vonatkozik, mint pl. az illetékkiszabásra való bejelentéssel meginduló illetékeljárás, hanem a különböző eljárási törvények által szabályozott illetékköteles eljárásokra. Az adóhatóság ezért felperes terhére vagyonszerzési ügyében helyes jogértelmezéssel, az ingatlanvásárlás illetékkiszabásra történt bejelentése időpontjában hatályos jogszabályok alapján szabta ki a visszterhes

vagyonátruházási illetéket.

A felperes által hivatkozott minisztériumi állásfoglalás kapcsán az elsőfokú bíróság rámutatott arra, hogy az nem jogszabály, ebből következően kötő ereje nincsen. A Ket. szakértői bizottságának állásfoglalása pedig a Ket. vonatkozásában értelmezendő és nem az Itv. bizonyos rendelkezéseit hatályba léptető jogszabályhelyek értelmezése kapcsán.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és kereseti kérelme teljesítését, illetve az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az Itv. 19.§ /1/ bekezdését módosító Mód.tv. 213.§ /1/ bekezdésének téves értelmezésével és ez által téves alkalmazásával hozta meg jogsértő ítéletét. A felperes felülvizsgálati kérelmében ismertette a tényállást, az irányadó jogszabályokat, az elsőfokú bíróság ítéletét. Fenntartotta és megismételte jogi álláspontját a hatályba léptető rendelkezésnek „az indult eljárás” szövegrész értelmezése körében.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A visszterhes vagyonátruházási illetékkötelezettség a szerződés megkötése napján keletkezik /Itv. 3.§ /3/ bekezdés/. Az ingatlan tulajdonjogának a megszerzését az ingatlanügyi hatósághoz kell bejelenteni illetékkiszabásra /Itv. 91.§ /1/ bekezdés/. Ingatlannak visszteher mellett történő megszerzése visszterhes vagyonátruházási illeték alá esik /Itv. 18.§ /1/ bekezdés/. Az adóhatóság e jogi szabályozás alapján szabta ki felperes vagyonszerzési ügyében az illetéket az Itv. 19.§ /1/ bekezdésében meghatározott 10%-os illetékkulcs alkalmazásával.

A felperes vagyonszerzési ügyének jogerős befejeződése előtt 2010. január 1-jei hatállyal módosult az Itv. 19.§ /1/ bekezdése, a Mód.tv. 70.§ /1/ bekezdése alapján az Itv. 19.§-ának /1/ bekezdése helyébe az a rendelkezés lépett, hogy „A visszterhes vagyonátruházási illeték általános mértéke - ha a törvény másként nem rendelkezik - a megszerzett vagyon terhekkal nem csökkentett forgalmi értéke után ingatlanonként 1 milliárd forintig 4%, a forgalmi érték ezt meghaladó része után 2%, de ingatlanonként legfeljebb 200 millió forint.”.

A módosító rendelkezések alkalmazásának idejét és módját a Mód.tv. hatályba léptető rendelkezései határozzák meg. A Mód.tv. 213.§ /1/ bekezdése szerint az Itv. e törvénnyel megállapított rendelkezéseit a hatálybalépésüket követően illetékkiszabásra bejelentett vagy más módon az állami adóhatóság tudomására jutott vagyonszerzési

ügyekben, illetve indult eljárásokban kell alkalmazni.

Az Itv. két illeték nemet különböztet meg: a vagyonszerzési (öröklési, ajándékozási, visszterhes vagyonátruházási) és az eljárási (államigazgatási, bírósági) illetéket /Itv. 1.§/. A felperes vagyont szerzett, az ingatlana megvásárlásának bejelentésével vagyonszerzési ügye indult, amelynek során vagyonátruházási illetéket köteles fizetni. A vagyonszerzési ügye a Mód.tv. hatályba lépését megelőzően indult, és nem azt követően jutott az állami adóhatóság tudomására, ezért abban a Mód.tv. 213.§ /1/ bekezdése alapján az Itv.-nek a Mód.tv.-nyel megállapított rendelkezései /a Mód.tv. 70.§ /1/ bekezdésével megállapított Itv. 19.§ /1/ bekezdése/ nem alkalmazható.

A felperes illetékügye vagyonszerzési ügy, az illeték tárgya a vagyonszerzés, és nem államigazgatási vagy bírósági eljárás, amelyből következően a vagyonátruházási illeték kiszabása során nem eljárási illeték megfizetésére kötelezett, így a Mód.tv. 213.§ /1/ bekezdés második fordulata /„illetve indult eljárásokban kell alkalmazni"/ ügyében vonatkozó tényállás hiányában nem alkalmazható.

A perbeli illetékjogi kérdésre az Itv. rendelkezéseit kell alkalmazni, a Mód.tv. illetve az Itv. szabályozása kifejezett és egyértelmű, és az elsőfokú bíróság helytállóan mutatott rá, hogy a felperes által hivatkozott Ket.-re vonatkozó állásfoglalás a Ket. alkalmazására tartalmaz iránymutatást, a minisztériumi állásfoglalás pedig a bíróságot nem köti.

A felperes magatartása: ingatlant vásárolt, meghatározta a hozzá kapcsolódó illeték nemet (vagyonátruházási), amelyre nem volt befolyással az, hogy vagyonszerzési ügye miként jutott másodfokú jogerős határozattal lezárt szakba.

A Mód.tv. hatályba léptető rendelkezései között - nem a 213.§ /1/ bekezdésében - van olyan előírás, hogy valamely rendelkezést a folyamatban lévő eljárásokban, továbbá a jogerősen el nem bírált ügyekben is alkalmazni kell, azonban a perbeli üggyel érintett jogszabályhelyekben a jogalkotó által meghatározottan ilyen szabályozás nincs.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának /1/ bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján rendelkezett.

Budapest, 2012. november 8.

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