

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.052/2012/4.szám

A Kúria a dr. Kiss István Viktor ügyvéd /fél címe 1/ által képviselt /felperes címe/ felperesnek a dr. Kovács Tamásné jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Középdunántúli Regionális Adó Főigazgatósága /..../ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Veszprém Megyei Bíróság 2011. november 3. napján kelt 6.K.21.088/2011/4. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 5. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Veszprém Megyei Bíróság 6.K.21.088/2011/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 15.000 (azaz tizenötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 168.000 (azaz százhatvannyolcezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2008. október 7-én megvásárolta a ... belterület helyrajzi számú ingatlant, továbbá a ... belterület ...helyrajzi számú ingatlan ...-ed tulajdoni illetőségét 22.500.000 Ft vételár ellenében. Az adásvételi szerződés 17. pontjában a vevő kijelentette, hogy főtevékenysége szerint ingatlanok pénzügyi lízingjét folytató pénzügyi vállalkozás, az ingatlant zárvégű pénzügyi lízingadás céljából vette meg, amely alapján kérte a vagyonszerzési illetéket az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény /a továbbiakban: Itv./ 23/A.§ /1/ bekezdésében foglaltak szerint megállapítani. A felperes az adásvételi szerződés megkötésének napján az ingatlant lízingbe adta.

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Középdunántúli Regionális

Igazgatósága a 2009. január 8. napján kelt ... ügyiratszámú fizetési meghagyásában a felperest kedvezményes: 2%-os illetékkulcs alkalmazásával 450.000 Ft visszterhes vagyonátruházási illeték megfizetésére kötelezte. Felhívta egyben a felperes figyelmét arra, hogy „ha a megszerzett ingatlant az ingatlanforgalmazást végző vállalkozó a vagyonszerzés illetékkiszabása bejelentésétől számított 2 éven belül nem adja el, és annak megtörténtét - legkésőbb a határidő elteltét követő 15 napon belül - határozattal /ennek hiányában az ingatlan-nyilvántartási eljárás megindítását a tulajdoni lapon feltüntetett széljeggyel/ az állami adóhatóságnál nem igazolja, illetőleg ha az ingatlanok pénzügyi lízingbe adásával foglalkozó vállalkozó a fenti határidőn belül a lízingbe adás tényét a futamidő végén tulajdonjog átszállást eredményező szerződéssel az állami adóhatóságnál nem igazolja, az állami adóhatóság a vagyonszerzésre az Itv. 19.§ /1/ bekezdés, illetve 21.§ /1/ bekezdés alapján egyébként fizetendő és 23/A.§ /1/ bekezdése szerint megállapított illeték különbözetének kétszeresét a vállalkozó terhére pótlólag előírja.

A Nemzeti Adó-és Vámhivatal /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ 2011. február 15. napján a ... számú határozatával a felperest 1.680.000 Ft illeték megfizetésére kötelezte. Döntését az Itv. 23/A.§ /1/, /7/ bekezdései, 21.§ /1/ bekezdése alapján hozta meg. Indokolása szerint nyilvántartása, valamint a közhiteles ingatlan-nyilvántartás adatai alapján azt állapította meg, hogy az ingatlanokat a vagyonszerzés illetékkiszabásra történő bejelentésétől: 2008. november 8-tól számított 2 éven belül, 2010. november 8-ig a felperes nem értékesítette tovább, ezért annak jogkövetkezményeit viselni köteles.

A felperes fellebbezésében hivatkozott arra, hogy a (mellékelten csatolt) lízingszerződésnek az Itv.-ben előírt 2 éves határidőn belüli benyújtásával egyidejűleg a lízingbeadás megtörténtét bejelentette, az illetékkedvezményben való részesüléshez szükséges törvényi előírásokat teljesítette.

A fellebbezés folytán eljáró felperes a 2011. május 23. napján kelt ... iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint az illetékkiszabás alapját képező ... számú egyedi lízingszerződés az ingatlan tulajdonjogának átruházására irányuló jogügyletekkel szemben támasztott formai követelményeknek megfelel, tartalmát tekintve azonban az ingatlan tulajdonjogának átszállását nem eredményezi. Az Itv. 3.§ /3/ bekezdés a.) pontja, /7/ bekezdése, a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény /a továbbiakban: Ptk./ 117.§ /3/ bekezdése, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 3.§ /8/ bekezdés 13. pontja, a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló 1996. évi CXII. törvény /a továbbiakban: Hpt./ értelmező rendelkezések 1., pénzügyi szolgáltatások fejezetének 11. pontja, az ingatlannyilvántartásról szóló 1997. évi

CXLI. törvény /a továbbiakban: Inytv./ 32.§ /3/ bekezdése, a XXV. számú Polgári Elvi döntés alapján azt állapította meg, hogy az ingatlan tulajdonjogának átruházására irányuló jogügyletek esetén elengedhetetlen, hogy annak tartalmából kitűnjön a feleknek az ingatlan tulajdonjogának átruházására irányuló kifejezett és egyértelmű szándéka. Ez a tartalmi elem az ingatlan tulajdonjogának átruházására irányuló szerződés nélkülözhetetlen kelléke, ennek hiányában a szerződés ingatlan tulajdonjogának átszállását nem eredményezheti. Az egyedi lízingszerződés nem tartalmazza a lízingbe adó és lízingbe vevő egyértelmű és kifejezett tulajdonjog átruházási szándékát /a becsatolt lízingszerződés az ingatlan jogi sorsát illetően rendelkezést egyáltalán nem tartalmaz/, az nem minősül az Itv.-ben szabályozott, határidő végén tulajdonjog átszállást eredményező szerződésnek. Az adózó által becsatolt PLA/2006053/IFI Üzletszabályzat II/8. pontja tartalmaz ugyan olyan értelmű rendelkezést, hogy amennyiben a lízingbe vevő a lízingszerződésben foglalt valamennyi kötelezettségét teljesítette, úgy a lízingbe adó köteles a tulajdonjog átírásához szükséges nyilatkozatot kiadni, ez a rendelkezés azonban nem értelmezhető a feleknek az ingatlan tulajdonjogának átruházására irányuló egyértelmű, kifejezett és egybehangzó akaratnyilatkozatának, mivel a lízingbe vevő erre irányuló akaratnyilatkozatát e rendelkezés nem tartalmazza. A vonatkozó nyilatkozatot egyébként a lízingszerződésnek, és nem az általános szerződési feltételeket magában foglaló Üzletszabályzatnak kell tartalmaznia. Az elsőfokú hatóság rendelkezése tehát jogszerű.

A felperes keresetében a határozatok megváltoztatásával az illeték törlését kérte. Álláspontja szerint az adásvételi-, a lízingszerződés és az Üzletszabályzat egyértelműen igazolja, hogy ügylete az Itv. 23/A.§-ba foglalt feltételeknek megfelelt. A lízingszerződés 2. pontja, továbbá az Üzletszabályzat I/1.-2., II/8. pontjai egyértelmű rendelkezést tartalmaznak arra vonatkozóan, hogy a két okirat együttesen alkalmazandó, egymástól el nem választható, rendelkezéseik pedig szabályozzák a lízingbe adó és a lízingbe vevő jogviszonyát.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint az Itv. 23/A.§-ban meghatározott feltételnek az a szerződés felel meg, amelyből kitűnik a szerződő felek egyértelmű és kifejezett tulajdonátruházási szándéka. A tulajdonátszállást magának a lízingbeadás tényét bizonyító szerződésnek kell eredményeznie, az Üzletszabályzatra való utalás általános kritériumokat tartalmazhat, nem helyettesítheti azonban az adott, konkrét szerződést megkötő felek határozott nyilatkozatát. Egyetértett az alperessel abban, hogy az ingatlan tulajdonjogának átruházására irányuló szerződés érvényes létrejöttéhez a tartalmi követelmények szempontjából a felek személye mellett az ingatlan tulajdonjogának átruházását célzó

akarathatározatnak is ki kell tőnnie, a tulajdonjog ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzésnek is ez a feltétele. Az Itv. rendelkezése e vonatkozásban egyértelmű, nem fogadható el az Üzletszabályzatra, illetve a PSZÁF engedélyben foglaltakra való hivatkozás sem. A felek egyértelmű, határozott akaratát a tulajdonjog átruházására vonatkozóan magának a lízingszerződésnek kell tartalmaznia, ennek hiányában a kedvezményes illetékkulcs alkalmazása feltételének fennállása nem állapítható meg, az alperesi határozat ebből következően jogszerű.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az Itv. által előírt határidőn belül a perbeli ingatlanok zártvégű pénzügyi lízingbe adására vonatkozó jogszabályi kötelezettségének eleget tett, igazolta, hogy az ügyletről készített okirat /egyedi lízingszerződés és annak elválaszthatatlan részét képező Üzletszabályzat/ egész tartalmából felismerhetően a felek szerződési akaratát a lízingelt ingatlanok tulajdonjogának vételár /lízingdíj/ ellenében történő átruházására irányult. Mindezen tények alapján pedig egyértelműen megállapítható, hogy az Itv. 23/A.§-ában foglaltakat sérti az első- és másodfokú adóhatósági határozat, továbbá az azokat helybenhagyó bírósági ítélet.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

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.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Itv. 18.§-ának /1/ bekezdése szerint ingatlannak viszszeher mellett történő megszerzése viszszeher vagyónátruházási illeték alá esik, amelynek általános mértéke /Itv. 19.§/ mellett az Itv. kedvezményezett mértékű illetéket is szabályoz. Az Itv. 23/A.§-ának /1/ bekezdése értelmében az illetékkötelezettség keletkezésakor ingatlanok pénzügyi lízingjét főtevékenységként végző vállalkozó, ha a vagyonszerzés illetékkiszabásra bejelentésekor tett nyilatkozata szerint az ingatlant pénzügyi lízingbeadás céljából vásárolta, az illeték mértéke az ingatlan - terhekkal nem csökkentett - forgalmi értékének 2%-a. A felperes az általa megkötött adásvételi szerződés 17. pontjában ezen illetékkedvezmény iránti igényét rögzítette.

A kedvezményezett mértékű illeték megfizetése az Itv. 23/A.§-ának /7/ bekezdése alapján feltételek teljesítéséhez kötött, ugyanis felperesnek az /1/ bekezdésben meghatározott céllal megszerzett

ingatlant a futamidő végén tulajdonjog átszállását eredményező lízingbe kellett adnia, azt igazolnia kellett, amelyeket a vagyonszerzés illetékkiszabásra bejelentésétől számított két éves határidő elteltét követően az állami adóhatóság saját nyilvántartása vagy az ingatlan fekvése szerint illetékes ingatlanügyi hatóság megkeresése útján ellenőrzött. /Amennyiben a lízingbeadás az előírt feltételekkel nem történik meg, ugyanezen jogszabályhely jogkövetkezményeket ír elő./ A felperesnek tehát az illetékkedvezményben való részesüléshez törvényben megszabott határidőn belül és meghatározott feltételt kellett teljesítenie: a megszerzett ingatlanát igazoltan a vagyonszerzés illetékkiszabásra bejelentésétől számított két év alatt lízingbe kellett adnia, és a /7/ bekezdés kifejezetten meghatározta azt is, hogy e tényt mivel kellett igazolnia: a futamidő végén tulajdonjog átszállást eredményező szerződéssel.

A felperes igazolásának időszakában hatályos Ptk. az egyes szerződések között a lízingszerződést önállóan nem szabályozta, a pénzügyi lízing fogalmát meghatározta pl.: a Hpt. 2. számú mellékletének I.11. pontja, az Sztv. 3.§-ának /8/ bekezdés 13. pontja. A lízingszerződés olyan atipikus, vegyes szerződés, amely az adásvétel, a bérlet és a pénzkötelmek /hitel/ elemeit egyaránt hordozza. Pénzügyi lízing esetén a lízingbeadó a lízing tárgyának beszerzéséhez fedezetet nyújt, a futamidő alatt pedig a lízingtárgy a lízingbevevő bérletébe/használatába kerül. A szerződő felek a futamidő végére a lízingtárgy sorsáról /a lízingbevevő megszerzi-e annak tulajdonjogát avagy sem, a tulajdonjog megszerzésének módja/ különféleképpen állapodhatnak meg. Azon törvényi szabályozás azonban, hogy az Itv. 23/A.§-ának /7/ bekezdése az igazolást a „futamidő végén tulajdonjog átszállást eredményező szerződéssel” határozta meg, egyértelműen eldöntötte azt, miszerint ahhoz, hogy az ingatlanok pénzügyi lízingbeadásával foglalkozó vállalkozónak a vagyonszerzése után fizetendő illetve az Itv. 23/A.§-ának /1/ bekezdésében foglalt kedvezményezett mértékű legyen, a futamidő végén tulajdonjog átszállást eredményező szerződést kellett kötnie.

A Ptk. 117.§-ának /3/ bekezdése értelmében az ingatlan tulajdonjogának átruházásához - általános érvényű szabályként - az átruházásra irányuló szerződésen vagy más jogcímen kívül a tulajdonjognak az ingatlan-nyilvántartásba való bejegyzése is szükséges. Ingatlan esetében ugyanis a tulajdonátruházási kötelezettség nem merül ki a dolog átadásában - sőt, az átadás (birtokba bocsátás) nem a tulajdonszerzés feltétele /szemben a Ptk. 117.§ /2/ bekezdésének az ingókra vonatkozó szabályával/ -, mert az ingatlant „telekkönyvileg” is szolgáltatni kell. Ez a „telekkönyvi” szolgáltatás a tulajdonjog bejegyzéséhez szükséges hozzájáruló nyilatkozat, a bejegyzési engedély megadásában áll. Ezt a követelményt az Inyvtv. 29.§-ának rendelkezése is megfogalmazza.

A zártvégű pénzügyi lízing futamideje alatt (hasonlóan a tulajdonjog fenntartással kötött adásvételi szerződéshez) a lízingbe vevő által birtokba vett, használt dolog tulajdonjoga a lízingbeadót illeti meg, a lízingbevevő a tulajdonjogot a szerződés lejártával szerezheti meg. A lízingbe adó által megtartott (visszatartott) tulajdonjog lényegében a lízingbe vevő részéről fizetendő (a lízingbe adó által hitelezett) vételár biztosítéka. Miként a tulajdonjog fenntartással létrejött ügylet esetében az eladó a tulajdonjogot nem amiatt tartja fenn, mert attól megválni nem akar, hanem azért, hogy a vételár követelése biztosított legyen, úgy a pénzügyi lízing esetében is egyértelmű, hogy a tulajdonosi pozíció jogszerű megtartása is biztosítéki céllal történik.

Az Itv. 23/A.§-ának /7/ bekezdése a lízingszerződésben az ingatlanforgalmazási célú vagyonszerzéshez kapcsolt kedvezménnyel az állam az ingatlanpiacot és nem az egyéni vagyonszerzést kedvezményezi, ezért a szerződésnek tartalmaznia kell a lízingbeadó és a lízingbevevő egyértelmű és kifejezett tulajdonátruházási szándékát, illetve megállapodásukat - a futamidő végére - a lízingbe adó által visszatartott tulajdonjog átszállására vonatkozóan.

Az alperes és az elsőfokú bíróság a felperes által benyújtott lízingszerződés és Üzletszabályzat illetve a határozatokban megjelölt jogszabályok alapján helytállóan állapította meg, hogy a lízingszerződés nem tartalmazta a lízingbeadó és a lízingbevevő egyértelmű és kifejezett tulajdonátruházási szándékát, amelyet a lízingszerződésben használt fogalmaknak az Üzletszabályzatban történt definiálása nem helyettesít, nem pótol. Zártvégű lízingszerződésben a lízingbe vevő biztos tulajdonszerzését rögzíteni kell, amelynek egyértelmű, kifejezett és egybehangzó akaratnyilatkozattal kell megtörténnie. Az Üzletszabályzatnak azt a részét, amelyre a felperes hivatkozott, önmaga „alkalmazott fogalmak”-nak nevezte el, és tartalmában is definíciókat, fogalom meghatározásokat foglalt magában, az Üzletszabályzatnak pedig nincs olyan része, amely a lízingbevevő jogait tartalmazza, így helyesen mutatott rá az elsőfokú bíróság, hogy az Üzletszabályzat (szintén hivatkozott) II/8. pontjának csak a lízingbeadóra vonatkozó rendelkezése nem mindkét fél tulajdonátruházásra irányuló egybehangzó nyilatkozata.

A felperes nem teljesítette az Itv. 23/A.§-ának /7/ bekezdésében foglalt feltételt, az /1/ bekezdésben meghatározott céllal megszerzett ingatlan lízingbeadásának tényét a vagyonszerzés illetékkiszabásra történt bejelentésétől számított két éven belül a futamidő végén tulajdonjog átszállást eredményező szerződéssel nem igazolta, ezért az elsőfokú hatóság és az alperes jogszerűen döntött határozatában akként, hogy felperest az Itv. 23/A.§-ának

/1/ bekezdésében szabályozott illetékkedvezmény a perbeli ügyben nem illeti meg. E határozatok jogszerűségét az elsőfokú bíróság - a kereseti kérelem keretei között -, a Pp. 221.§ /1/ bekezdésében foglaltaknak megfelelő indokolással, helytállóan állapította meg.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet a 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 illetékeljegyzési 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, 2013. január 31.

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