

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.685/2014/6.szám

A Kúria a Becher és Torma Ügyvédi Iroda ügyintéző: dr. Becher Ákos ügyvéd) által képviselt felperesnek a dr. Fekete István jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Szolnoki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. június 05. napján kelt 12.K.27.076/2014/7. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 8. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Szolnoki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.27.076/2014/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 50.000 (azaz ötvenezer) forint perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 2.073.700 (azaz kettőmillió-hetvenháromezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2012. december 14-én megvásárolta külterületén a 059/35/A helyrajzi számú, 13 m² területű, „egyéb épület szélerőmű”, továbbá a 059/35/B hrsz.-ú 11 m² területű, „egyéb épület, transzformátorház” ingatlan-nyilvántartási megnevezésű ingatlanokat. Szerződő felek az adásvétel tárgyának /az ingatlanok, eszközök, szerződések és engedélyek/ együttes ellenértékét 513.000.000 + általános forgalmi adó (áfa) értékben határozták meg.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adóigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a forgalmi értékre folytatott bizonyítási eljárást követően 2013. június 18. napján meghozott fizetési meghagyásában a 059/35/A hrsz.-ú ingatlan forgalmi értékét 631.190.000 Ft-ban, a 059/35/B hrsz.-ú ingatlanét 15.240.000 Ft-

ban, összesen: 646.430.000 Ft-ban állapította meg, és a vagyonszerzés után 4%-os illetékkulcs alkalmazásával 25.857.200 Ft illetéket szabott ki a felperes terhére.

A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2014. január 17. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntését az illetékről szóló 1990. évi XCIII. törvény /a továbbiakban: Itv./ 3.§ /3/ bekezdés a) pontja, 18.§ /1/ bekezdése, 19.§ /1/ bekezdése, 70.§ /1/-/2/ bekezdései, a Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IX. törvény /a továbbiakban: régi Ptk./ 95.§ /1/ bekezdése alapján hozta meg.

Rögzítette határozatában, hogy az adózó által az elsőfokú eljárás során becsatolt „eszközzadásvétel megbontás” részletezi, hogy a szerződésben feltüntetett vételár mely részeségekből tevődött össze. A megbontás szerint az alap+torony: 116.000.000 Ft, a transzformátorház+transzformátor: 12.000.000 Ft, a gondola: 366.000.000 Ft, 20kW vezetékhálózati rendszer: 15.000.000 Ft.

A megbontás tartalmazza még értékükkel együtt az elektronikus riasztórendszert, az adattovábbító egységet mikroantennával, a drótkerítést és egyéb eszközöket, ezeket az elsőfokú adóhatóság is ingóknak minősítette.

Az alperes kifejtette, hogy a régi Ptk. 95.§ /1/ bekezdése szerint az ingatlan alkotórészének kell tekinteni azt a dolgot, ami az ingatlannal vagy oly módon van egyesítve, hogy az elválasztással az ingatlan vagy maga a dolog elpusztulna, vagy az elválasztással az ingatlan értéke vagy használhatósága számottevően csökkenne. Nem annak van jelentősége, hogy a szélrozműben található műszaki berendezések a leszerelésük - elválasztásuk után - működőképesek maradnak-e, és esetlegesen azokat máshol újra összeszerelve továbbhasználhatóak-e, hanem annak, hogy azoknak az ingatlantól történt elválasztásukat követően az ingatlan, vagy esetleg az eszköz elpusztulna, vagy az ingatlan használhatósága, értéke számottevően csökkenne.

A műszaki berendezések szakszerű leszerelése esetén sem az ingatlan, sem az egyes műszaki berendezések nem pusztulnának el.

Az ingatlanok forgalmi értékét a technológia adja, amelyek beépítésével vált az egyik ingatlan szélrozművé, a másik pedig transzformátor házzá, az ingatlan-nyilvántartási minősítésüket is az épületekbe szerelt berendezések adták. A műszaki berendezések, eszközök eltávolításával mindkét felépítmény értéke és használhatósága számottevően csökkenne, ezért mindkét földrészletre telepített „üzem” technikai eszközei, berendezései az ingatlanokkal alkotórészi kapcsolatban állnak, és mint ilyenek osztják a földjogi jogi sorsát. Az elsőfokú hatóság ezért jogszerűen állapította meg, hogy az ingatlanokon található eszközök az erőmű, és a transzformátorház üzemszervi működéséhez szükségesek, együtt visszterhes vagyonátruházási illetékfizetési kötelezettség alá esnek, amelynek következményeként az ingatlanok szerződésben feltüntetett értékei nem reális értékek. Az „eszközzadásvétel

megbontás", illetve a helyszíni szemle alapján került meghatározásra az illetékkiszabás alapjául szolgáló forgalmi érték, amely az illeték alapja, és független attól, hogy a vagyonelemet megszerző alanya-e az áfa-nak vagy sem.

A felperes keresetében a határozatok megváltoztatását kérte akként, hogy a 059/35/A hrsz.-ú ingatlan 116.000.000 Ft forgalmi értéke alapján a fizetendő illeték 4.640.000 Ft, a 059/35/B hrsz.-ú ingatlan 12.000.000 Ft forgalmi értéke alapján a fizetendő illeték 480.000 Ft legyen, másodlagosan a határozatok hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra kötelezését indítványozta.

Előadta, hogy az érintett ingatlanon elhelyezett szélerőmű, illetve torony nem a földterület alkotórésze. A bejelentéskor tévedésből volt tekintettel a torony értékére is, mert könyveiben a torony „az ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok” megnevezés alatt került rögzítésre. A 059/35/B helyrajzi számú ingatlan esetében az alperes csak az áfa mértékével tért el a bejelentésben szereplő értéktől. Sétrelmezte, hogy a bejelentett összegeket felbruttósította a hatóság, pedig az áfa nem képezheti a forgalmi érték részét.

Az alkotórészi minősítés kapcsán a Ptk. 95.§-ára hivatkozással kifejtette, hogy a torornak földdel, illetve egyéb elemeivel való kapcsolata alapján dönthető el, hogy a torony és elemei a föld alkotórészének tekintendők-e, avagy sem. Az ilyen műszaki-fizikai kapcsolat megítélése szakkérdésnek minősül, amellyel az alperes nem rendelkezik, ezért nem mellőzhette volna külső szakértő bevonását. A szélerőmű vonatkozásában azonban az alkotórész törvényi fogalmának egyik kitétele sem valósult meg.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Indokolása szerint az illetékkiszabás alapjául szolgáló ingatlanokkal szerves egységet képez a technikai-műszaki berendezés egésze, amely szélerőműként értelmezhető. Az elválasztás folytán a műszaki-technikai berendezés funkciója megszűnik, annak összeszerelése, üzembe helyezése nyilván jelentős ráfordítást igényel, amelyből következően az elválasztással e berendezés használhatósága számottevően csökken. Az alperes és az elsőfokú adóhatóság szerinti minősítés ezért jogszabályt nem sért.

Az elsőfokú bíróság tájékoztatta a felperest az őt terhelő bizonyítási kötelezettségről és utalt a szakértő kirendelésének lehetőségére is. A felperes bizonyítási indítványt nem terjesztett elő, az elsőfokú bíróság pedig a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján a hatóság határozatának jogszerű voltát állapította meg.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az ítélete sérti az Itv. 18.§ /1/ bekezdése, 19.§ /1/ bekezdése, 70.§ /1/-/2/ bekezdései, 102.§ /1/ bekezdés b) és e) pontjai, a régi Ptk. 95.§ /1/ bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII.

törvény /a továbbiakban: Art./ 126.§ /1/ bekezdése, a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény /a továbbiakban: Ket./ 50.§ /1/ bekezdése, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 3.§ /3/ bekezdése, 206.§ /1/ bekezdése, 336/A.§ /2/ bekezdése rendelkezéseit. Lényegében fenntartotta és megismételte a keresetében foglaltakat.

Felülvizsgálati kérelmében hangsúlyozta, hogy a torony és elemei telepítéséhez valóban szükséges egy helyszín, de nem feltétlenül a per tárgyát képező földterület. A jogerős ítélet és az alperesi határozat azon hibás és iratellenes logikán alapszik, mintha a konkrét ügyben a torony eltávolításával egy üzemből kerülne eltávolításra az annak értékét adó technológia. Nem a földterület, hanem maga a szélerőmű az üzem, az elválasztással a földterület marad ugyan úgy földterület, annak értéke és használhatósága nem változik, az elválasztott eszköz pedig bárhol telepíthető anélkül, hogy értéke és használhatósága változna.

Fenntartotta azon álláspontját, hogy az adóhatóság nem a megfelelő bizonyítási eszköz alkalmazásával hozta meg döntését. Valójában felbruttósította az ingatlanok értékét az áfa hatályos mértékével. A felperes értékelte a fordított áfás ügyleteket is az Itv. 19.§ /1/ bekezdése és 102.§ /1/ bekezdés e) pontja értelmezésével.

Sérrelmezte, hogy az általa becsatolt szakértői véleményben foglaltak ellenére helyezkedett az elsőfokú bíróság arra a véleményre: az elválasztással a használhatóság számottevően csökkenne, továbbá, hogy a bizonyításra szoruló tényeket konkrétan nem határozta meg.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Kúria elsődlegesen rögzíti, hogy a perbeli közigazgatási ügy nem adó-, hanem illetékügy volt, amelyben az Art. 4.§ /1/ bekezdés a) pontja, 10.§ /1/ bekezdése, 21.§-a alapján az adóhatóság jár el. Sem az első-, sem a másodfokú határozat nem tartalmazott rendelkezést áfa-ra vonatkozóan, csak és kizárólag illetékfizetési kötelezettségre. Az alperes határozata indokolásában a felperes fellebbezésének teljes körű elbírálása okán fejtette ki, hogy az illeték alapjául szolgáló forgalmi érték mértéke független a vagyonszerzés adózásától. A Kúriának - a felperes által a fellebbezésében is hivatkozott - EBH2013. K.10. számú elvi döntése is azt tartalmazza, hogy illetékügyben az ingatlan forgalmi értékének a meghatározása független attól, hogy a vagyonszerzéshez további közteherviselés, pl.: adófizetés kapcsolódik-e. Ebből

következően felperes keresetének - a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal azonos tartalmú - a „fordított áfa-s ügyletek értékelése” című részére vonatkozóan az elsőfokú bíróság a hatóság adótartalmú rendelkezése hiányában, figyelemmel EBH2013. K.10. számú elvi döntésre, illetékügyben a forgalmi értéknek az áfa-tól való elhatárolását rögzítette helytállóan.

Az adóhatóság álláspontja az volt, hogy az ingatlanok bejelentett értékei azok forgalmi értékeitől eltértek, ezért a forgalmi értékeket az Itv. 70.§-a alkalmazásával az elsőfokú hatóság állapította meg. Az állami adóhatóság a forgalmi érték meghatározása során - a törvényi előírás szerint - szükség esetén von be külső szakértőt, amely jogosultsága, amint azt az elsőfokú bíróság helytállóan megállapította, felperes ügyében „kötelezettséget nem eredményezett”.

Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben is a /Pp. 324.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó/ Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése alapján a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valónak fogadja el. A felperesnek kellett volna azt bizonyítania, hogy - miután az alperes rögzítette határozatában: az ingatlanok speciális jellege miatt összehasonlítható értékadatok nem állnak a rendelkezésére - a hatóság birtokában lévő dokumentumok és a lefolytatott helyszíni szemle a forgalmi érték meghatározására nem elégséges bizonyítékok, és az illetékeljárásban szakértői bizonyítást kellett volna lefolytatni.

A közigazgatási eljárásban a fél előadása az Art. 97.§ /5/ bekezdése értelmében bizonyíték, addig a perben a Pp. 324.§ /1/ bekezdése értelmében alkalmazandó Pp. 166.§ /1/ bekezdése alapján nem, azaz állításait felperes bizonyítani köteles. Mindezek folytán a felperesnek igazolnia kellett, hogy a hatóság eljárási jogszabálysértést követett el, és azok az ügy érdemi elbírálására kihatottak. A Kúria álláspontja szerint felperes az ügy érdemi elbírálására kiható eljárási jogszabálysértést nem bizonyított, így azt sem, hogy a szakértői bizonyítás elmaradása az ügy érdemi elbírálására kihatott volna - a per megtartott egy tárgyalásán közölte, hogy „bizonyítási indítványom nincs” -, amely miatt az elsőfokú bíróság a határozatok hatályon kívül helyezéséről nem rendelkezhetett.

A felperesnek továbbá azon előadását is bizonyítania kellett volna a perben, hogy a 059/35/A hrsz-ú ingatlan forgalmi értéket a hatóság nem megfelelő értékben határozta meg, ugyanis a „tartótorony és berendezése” a per tárgyát képező földterületnek nem alkotórészei.

Mindkét fél idézte a régi Ptk. 95.§ /1/ bekezdését, amely szerint a

tulajdonjog kiterjed mindarra, ami a dologgal olyképpen van tartósan egyesítve, hogy az elválasztással a dolog vagy elválasztott része elpusztulna, illetőleg az elválasztással értéke vagy használhatósága számottevően csökkenne (alkotórész).

A perbeli esetben a föld és a felépítmények tulajdonjoga mindvégig azonos volt, az ingatlan-nyilvántartásban is egységes ingatlan-nyilvántartási egységet képeztek („egyéb épület szélerőmű, egyéb épület transzformátorház”). A felperesnek a perben azon állítását, hogy „tartótorony és berendezése” a per tárgyát képező földterületnek nem alkotórészei, bizonyítania kellett volna.

Az elsőfokú peres eljárás 7. sorszámú tárgyalási jegyzőkönyvében foglaltak szerint az elsőfokú bíróság a bizonyításra vonatkozóan eleget tett tájékoztatási kötelezettségének (Pp. 3.§), kifejezetten megjelölve azt a bizonyítási eszközt, az igazságügyi szakértői véleményt, amelynek beszerzése a perben indokolt és azt a felperes kérheti. A konkrét tartalmú kioktatás ellenére a felperes bizonyítási indítványt nem terjesztett elő, ezért kifogása az elsőfokú bíróságnak a bizonyításra vonatkozóan teljesített tájékoztatása körében nem alapos.

A Kúria a kereseti kérelemben foglaltakra (forgalmi érték, alkotórész) és a Pp. kötelező bizonyítási szabályaira is figyelemmel egyet értett az elsőfokú bíróság azon álláspontjával, hogy a perben indokolt lett volna a szakértői bizonyítás, és annak keretében szakvélemény beszerzése. Azonos álláspontot foglaltak el a bíróságok a Kfv.I.35.601/2011/3., Kfv.I.35.465/2012/5., Kfv.V.35.598/2013/5. számú kúriai ítéletekkel érintett perekben. Az elsőfokú bíróság a felperes által benyújtott magánszakértői véleményt a Pp. hatályos előírásai szerint értékelte felperesi álláspontként.

A Kúria a felperes - nem bizonyított - állításaira vonatkozóan az elsőfokú bíróság által kifejtettekkel egyet ért, kiemelve, hogy a perben nem határozta meg a felperes, minek minősül és milyen értékkel bír az „egyéb épület szélerőmű” ingatlan-nyilvántartású ingatlan a „tartótorony és berendezése”, azaz a felépítmény nélkül, minek minősül és milyen értékkel bír a „tartótorony és berendezése” - csak arra hivatkozott, hogy az adásvétel illetékkiszabásra történt bejelentésekor tévedésből tekintettel volt a torony értékére is -, a meghatározásokra az elsőfokú bíróság a felperes helyett nem volt köteles. A felperes - nem bizonyított - állításait vetette össze az elsőfokú bíróság az alperes bizonyítékokon nyugvó megállapításaival a kereseti kérelem (Pp. 215.) keretein belül. A felperes a perben állításait nem igazolta, így a bizonyítatlan keresetét az elsőfokú bíróságnak el kellett utasítania.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a

felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, 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 illeték viseléséről 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, 2015. március 26.

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