

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.249/2018/9. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke

Dr. Kurucz Krisztina előadó bíró

Dr. Stefancsik Márta bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Kontor Krisztina ügyvéd

Az alperes: benyújtó Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: Bárányné dr. Sas Tímea jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2018. február 21. napján kelt 19.K.32.443/2017/7. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 19.K.32.443/2017/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 10.000 (azaz tízezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 452.700 (azaz négyszázötvenkettőezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes 2013. február 15-én ajándékozással megszerezte a belterület alatti ingatlan 1/1 tulajdoni hányadát. Az ajándékozással egy időben egy magánszemély javára az ingatlan 1/6 részére ingyenesen holtig tartó haszonélvezeti jog alapítására is sor került. Szerződő felek az ajándékozási szerződés 2. a) - f) pontjaiban rögzítették az ingatlan a terheit, a 9. pontban a tehermentes értékét 59.850.000 Ft-ban határozták meg.
- [2] A a 2016. december 1. napján kelt fizetési meghagyásával a felperest - az 1/6 részt érintő haszonélvezeti jog figyelembe vételével, az adózó részéről nem igazolt terhek mellőzésével - a felperes terhére 5.027.400 Ft ajándékozási illetéket szabott ki.
- [3] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2017. július 3. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [4] Döntését az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 1.§, 3.§ (1) bekezdés, 7.§, 11.§ (1)-(5) bekezdések, 12.§ (2) bekezdés, 13.§ (1)-(2) bekezdések, 15.§ (4) bekezdés, 72.§ (1), (4) bekezdések, 102.§ (1) bekezdés e) pont, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 125.§ (3) bekezdés, 164.§ (4) bekezdés alapján hozta meg.
- [5] Indokolása szerint a felperes - arra hivatkozással, hogy 2016. április 22. napjától csődeljárás alatt áll, ezért a csődeljárásról és a felszámolási eljárásról szóló 1991. évi LIX. törvény (a továbbiakban: Csődtv.) 3.§ (1) bekezdés c) pontja alapján - kérte a fizetési meghagyásban megállapított követelés hitelezői igényként történő bejelentését. Sérelmezte, hogy az adóhatóság a közhiteles ingatlan-nyilvántartásban feltüntetett terhek figyelembe vétele nélkül állapította meg az illeték összegét.
- [6] Az alperes kifejtette, hogy az adózónak az ajándékozási szerződéssel megszerzett ingatlan után ajándékozási illetékfizetési kötelezettsége keletkezett. Az Itv. rendelkezései szerint az adóssággal terhelt ajándék megszerzése kétféle jogcímen illetékköteles: egyrészt az ajándék tiszta értéke után ajándékozási, másrészt a terhei után visszterhes vagyonátruházási illetéket kell fizetni. A hatóságnak a visszterhes vagyonátruházási illetéket az ajándék azon része után kell kiszabnia, amelyet a megajándékozott nem ingyenesen szerez, mert pl.: az ajándékot terhelő adósságot és egyéb terhet meg kell fizetnie. Tisztázni kell tehát azt, hogy a tartozást a megajándékozott átvállalta-e, vagy a jogosulttal, a hitelintézzel szemben az adós továbbra is az ajándékozó maradt. Az adósság és egyéb terhek átvállalását a vagyonszerző-adózónak kell igazolnia [Itv. 13.§ (4), (5) bekezdések].
- [7] Nem elegendő csak a szerződésben, illetve a tulajdoni lap III. részén: a „teherlapon” foglaltak vizsgálata, minden esetben a

(pl.: jelzálogjog) jogosultnak, a hitelintézetnek az igazolása is szükséges annak tisztázása céljából, hogy a tartozásnak ki a tényleges adósa. Ha a hitelintézet felé fennálló tartozást (vagy annak egy részét) a megajándékozott átvállalta, úgy erről a hitelintézet okiratot állít ki, amely bizonyítja a tartozás sorsát. Ha a megajándékozott nem banki hiteltartozást, hanem egyéb adósságot vállalt át, úgy az is csak hitelt érdemlő módon történő igazolás után vehető figyelembe. A terheket viselő személyének a bizonyítása ezért elengedhetetlen feltétele az illetékügy elbírálásának.

- [8] A felperes által megszerzett ingatlan tulajdoni lapja igazolta az ajándékozási szerződés megkötése időpontjában: 2013. február 15-én fennálló, a szerződésben is rögzített terheket, tartozás átvállalásról azonban az ingatlan-nyilvántartás adatot nem tartalmaz. A tulajdoni lap tehát nem bizonyítja, hogy a feltüntetett terheket az adózó átvállalta, ilyen rendelkezést pedig az ajándékozási szerződés egyértelműen nem rögzít. Az adózó nem csatolt a jogosultak részéről a hitelek, adósságok átvállalásához szükséges hozzájáruló nyilatkozatokat. A tulajdoni lap az ingatlant terhelő végrehajtási jogok, mint adósságok pontos összege vonatkozásában sem tartalmaz adatot, nem állapítható meg, hogy azok az ingatlan egészét terhelték-e. Az elsőfokú adóhatóság hiánypótlás keretében több alkalommal felhívta az adózót a tartozások átvállalásának és azok pontos összegeinek az igazolására. Az adózó hitelt érdemlően okirattal sem a tartozások átvállalását, sem azok pontos összegét nem igazolta. A rendelkezésre álló adatok alapján - figyelemmel arra, hogy a felperes hitelt érdemlő módon nem igazolt tartozásátvállalást, és annak összegét -, a fizetési meghagyásban az ajándékozási illeték összegét az elsőfokú adóhatóság a terhek mellőzésével jogszerűen állapította meg.
- [9] Rögzítette az alperes, hogy az Art. 125.§ (3) bekezdése az illeték kiszabására 60 napos határidőt rögzít, azonban ezen eljárásjogi határidő túllépése nem eredményezi - az illeték kiszabásához való elévülés idején belül -, hogy az adóhatóságnak ne kellene az adózó terhére az illetékfizetést megállapítania. Az eljárás elhúzódásával a felperest jogsérelem nem érte, figyelemmel arra is, hogy több esetben maga kérte a határidő meghosszabbítását.
- [10] A Csődtv. 3.§ (1) bekezdés c) pont ca) alpontja akként rendelkezik, hogy a hitelező a csődeljárásban és a felszámolási eljárásban - a felszámolás kezdő időpontjáig - az, akinek az adóssal szemben jogerős és végrehajtható bírósági, hatósági határozaton, vagy más végrehajtható okiraton alapuló, nem vitatott vagy elismert, lejárt pénz- vagy pénzben kifejezett vagyoni követelése van. A csődeljárásban hitelezőként tehát olyan személy léphet fel, akinek a követelése jogerős és végrehajtható hatósági

határozaton alapul. Az adózó által vitatott illetékfizetési kötelezettség a másodfokú hatósági eljárás során kiadmányozott határozat kézbesítésével emelkedik jogerőre, majd a jogerőre emelkedést követő 15. napon válik esedékessé, így a kért hitelezői igénybejelentésre az illeték esedékessé válásának időpontjáig nem kerülhet sor.

A kereseti kérelem

- [11] A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra kötelezését kérte.
- [12] Érekelmezte, hogy az illetékhatóság a vagyonszerzési illeték kiszabása során nem vette figyelembe az ingatlanon fennálló terheket, amelyek hitelt érdemlően bizonyításra kerültek az ingatlan tulajdoni lapjával, továbbá a csődeljárás során beterjesztett hitelezői igényekkel. Hivatkozott arra, hogy az Art. 35.§-a, 38.§-a alapján a megajándékozott külön átvállalás nélkül is felel az ajándék tárgyát képező ingatlan terheiért, így azokat az ajándékozási szerződés becsatolása nélkül is figyelembe kell venni. Álláspontja szerint a vele szemben folyamatban lévő csődeljárás alatt kellett volna az alperesnek hitelezőként fellépnie. Az adóhatóság továbbá nem tartotta be az illeték kiszabására nyitva álló 60 napos határidőt.

Az elsőfokú határozat

- [13] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [14] Indokolása szerint az illetékeljárásban az adósság és más teher fennállását a megajándékozott köteles igazolni alapvetően okirattal. A felperes azon hivatkozása, hogy az eljárás során hitelt érdemlően igazolta az ingatlant terhelő terheket, illetve azok átvállalását, nem helytálló. Az ajándékozási szerződés 4. pontja felperesnek a terhek átvállalására irányuló szándéknyilatkozata, azonban annak tényleges megtörténtéről dokumentáció, bizonyíték nem áll rendelkezésre. A terhek egy része bank irányába fennálló tartozások, a jogosultnak nem közömbös, hogy a kötelezett milyen fizetési hajlandósággal és hitelképességgel rendelkezik, milyen mértékben lesz biztosított a kölcsön megtérülése, erre figyelemmel az adós személyének változásához, a tartozás átvállalásához szükséges a bank írásbeli hozzájárulása. Az adóhatóság több alkalommal felhívta felperest a bizonyításra, amelyet nem teljesített. A tulajdoni lap közhitelesen tartalmazza az ingatlanon fennálló terheket, azonban annak bizonyítására nem alkalmas, hogy az ingatlan terhei az ajándékozás során átszálltak a felperesre. Az elsőfokú bíróság megállapította, az alperes jogszerűen döntött az ajándékozási illeket kiszabásáról és annak mértékéről,

- figyelemmel arra, hogy a felperes nem igazolta részéről a tartozások ténylegesen átvállalását.
- [15] A fizetési meghagyással érintett követelés - fejtette ki az elsőfokú bíróság - a csődeljárásban hitelezői igényként nem volt érvényesíthető, mivel az elsőfokú határozatot a felperes fellebbezéssel megtámadta. Nem bír relevanciával ezért, hogy a követelés hitelezői igényként történő bejelentése esetén - a csődeljárás során - a felperes eleget tett volna illetékfizetési kötelezettségének. Az általa csatolt hitelezői igény bejelentéséről szóló okirat nem támasztja alá a tartozások átvállalását, mert azok nem a tárgyi ingatlanhoz kapcsolódtak, és nem az ajándékozási szerződés megkötésekor fennálló tartozások összege került bennük feltüntetésre.
- [16] Az alperes az Art. 125.§ (3) bekezdése, az elévülésről rendelkező 164.§ (4) bekezdése alapján helytállóan mutatott rá, a határozat meghozatalára nyitva álló 60 napos határidő túllépése nem eredményezi, hogy az elévülési határidőn belül az illetékfizetési kötelezettséget a hatóság ne állapítsa meg.
- [17] Az Art.-nek a felperes által hivatkozott 35.§-a, 38.§-a, de maga e törvény sem rendelkezik arról, hogy a megajándékozott külön átvállalás nélkül is felelne az ingatlan terheiért, és akkor is, amikor erre vonatkozó utalást az ajándékozási szerződés nem tartalmaz.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [18] A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására utasítását kérte.
- [19] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti az Itv. 13.§ (1) és (2) bekezdések, az Art. 35.§ (2) bekezdés b) pont, a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény 251.§, a Csődtv. 3.§ (1) bekezdés c) pont cb) alpont és 20.§ (3) bekezdés rendelkezéseit.
- [20] Kifejtette, hogy az ingatlan tulajdoni lapja, illetve a csődeljárásban bejelentett hitelezői igények tanúsítják a terhek fennállását, azok változatlan meglétét.
- [21] Fenntartott jogi álláspontja szerint a csődeljárás miatt a követeléseket vele szemben csak a hitelezői igény bejelentése útján lehet érvényesíteni. A bejelentési határidő elmulasztásai miatt nyilvántartásba nem vett hitelezői igény jogosultja a követelését a Csődtv. 20.§ (3) bekezdése értelmében már nem érvényesítheti. Így egy már nem érvényesíthető követelés megfizetésére irányuló kötelezést minősített az elsőfokú bíróság megengedhetőnek, amely döntés jogsértő.
- [22] Hivatkozott továbbá az Art. 35.§ (2) bekezdés b) pontjára, hogy a megajándékozott az adózó által az adókötelezettsége keletkezését követően okirattal juttatott ajándék erejéig

felel, kivéve, ha az ingyenes előnytől neki fel nem róható módon esett el.

- [23] Az alperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [24] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

[25] Ág Alaptörvényének 40. cikke az adózás alapját alkotmányos rangra emelve rögzíti, hogy a közös szükségletek kielégítéséhez való kiszámítható hozzájárulás közteherviseléssel valósul meg. Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény 28.§ (1) bekezdés a) pontja szerint Magyarországon minden természetes személy, jogi személy és más jogalany adó, járulék, hozzájárulás, vagyonszerzési illeték, pótlék vagy más hasonló - az állam közvetlen ellenszolgáltatása nélküli - rendszeres vagy rendkívüli fizetési kötelezettség teljesítésével járul hozzá a közös szükségletek fedezetéhez. Az Itv. 1.§ (1) bekezdésében meghatározott, hogy öröklés, ajándékozás és visszterhes vagyonátruházás esetén vagyonszerzési illetéket kell fizetni. A felperes - általa elismerten - ajándékozás útján ingatlanvagyonot szerzett, ezért a közteherviselés alkotmányi és törvényi szintű szabályozása alapján illetékfizetésre köteles.

- [26] Az ítélet e részében rögzíti a Kúria, a per tárgyát a felperes vagyonszerzése miatt az illetékfizetési kötelezettségét és annak mértékét megállapító adóhatósági határozatok jogszerűségének bíróság általi felülvizsgálata képezte. Jogerős határozaton alapuló illetékkötelezettség végrehajtása, illetve illetéki igény érvényesítése nem volt a közigazgatási eljárásnak és a pernek a tárgya. Vagyonszerzés esetén a hatóságnak először ki kell szabnia az illetéket, a határozatnak jogerőre kell emelkednie, amelyet követhet a határozat végrehajtása, az illeték megfizetésére irányuló igény érvényesítése. A felperes felülvizsgálati kérelmében azt közölte, hogy 2017. április 23.-ig állt csődeljárás hatálya alatt, amely időpontban az alperes a határozatát meg sem hozta, annak keltezése: 2017. július 03. Jogerős illetékfizetési kötelezettségről rendelkező határozat hiányában időelőtti volt felperesnek - a jogerős határozat meglétét megkövetelő hatósági eljárásra (csődeljárásban hitelezőkénti fellépés - Csődtv. 3.§ (1) bekezdés), továbbá saját fizetési szándékára való hivatkozása, amelyet alperes és az elsőfokú bíróság is a jogalkotói akarattal egyező jogértelmezést követően állapított meg.

- [27] A továbbiakban az ajándékozási illetékkötelezettség tárgykörben rámutat a Kúria, hogy ingatlan ajándékozása esetén e kötelezettség az ajándékozási szerződés megkötése napján

keletkezik [Itv. 3.§ (2) bekezdés]. Az Tv. meghatározza az ajándékozási illeték tárgyát, ami a 11.§ (1) bekezdés a) pontja alapján az ingatlan ajándékozása, az ajándékozási illeték mértékét, amely lakástulajdon szerzése esetén 9%, és az illeték alapját is, az pedig a megszerzett vagyonnak - az ajándékot terhelő adósság összegével csökkentett - forgalmi értéke, amit a jogalkotó tiszta értéknek nevezett [13.§ (1) bekezdés].

- [28] Ajándékozás esetén az illetékalap meghatározásakor vizsgálni kell tehát, hogy az ajándékot terheli-e adósság és egyéb teher. Amennyiben az ajándékot adósság és egyéb teher nem terheli, a megszerzett vagyon forgalmi értékéből nincs mit levonni, a forgalmi érték - levonás nélkül - az ingatlan tiszta értéke.
- [29] Az ajándékot adósság és egyéb teher terhelheti, amelyeknek a fennállását és összegét a megajándékozott köteles igazolni [Itv. 13.§ (4) bekezdés]. Amennyiben a megajándékozott e törvényi előírást teljesíti, a továbbiakban igazolnia szükséges azt is, hogy általa átvállalt az adósság és az egyéb teher. Az átvállalásról ismeretanyaggal, adatokkal, okiratokkal, egyéb bizonyítékkal a megajándékozottnak kell rendelkeznie, így a terhek általa átvállalását neki kell igazolnia.
- [30] A megajándékozott amennyiben az ajándékot terhelő adósságot és más terhet igazoltan átvállalta, azokat neki meg kell fizetnie, így az adósság és a terhek összegének erejéig a szerzése nem ingyenes, hanem visszterhes. Erre az esetre rendelkezett a jogalkotó az Itv. 13.§ (5) bekezdésében akként, hogy a megajándékozottnak az ajándékot terhelő, igazolhatóan általa átvállalt adósság és egyéb terhek után - ide nem értve az ajándékot terhelő vagyoni értékű jogot - visszterhes vagyonátruházási illetéket kell fizetni. A megszerzett vagyonnak - az ajándékot terhelő adósság összegével csökkentett - tiszta értéke ez esetben is ajándékozási illetékköteles.
- [31] Abban az esetben pedig, ha a megajándékozott az ajándékot terhelő adósságot és más terhet nem vállalja át, avagy azok fennállását és összegét, illetve az általa átvállalását nem igazolja, az ajándékba kapott vagyon teljes forgalmi értéke után ajándékozási illetéket kell fizetnie.
- [32] Az elsőfokú bíróság a rendelkezésére álló közigazgatási és peres iratok alapján iratszerűen állapította meg, hogy felperes az ajándékot terhelő adósság és más teher átvállalását nem igazolta, ezért terhére az általa ajándékozás útján megszerzett ingatlan tiszta értéke, mint illetékalap alapulvételével az elsőfokú hatóság az ajándékozási illetéket jogszerűen szabta ki. A közigazgatási iratok között lévő „nem hiteles tulajdoni lap”-on a megajándékozott részéről teher átvállalás nem szerepel, e tárgyban az ingatlanra vonatkozóan

- a felperes más bizonyítékot nem tárt elő.
- [33] Az Art. 35.§-a az adófizetés szabályait tartalmazza, az (1) bekezdésben rögzítve, hogy az adót esedékességekor az köteles megfizetni, akit arra jogszabály kötelez; a levont adót, adóelőleget annak kell megfizetnie, aki azt levonta; a beszedett adót az adóbeszedésre kötelezett fizeti meg. A (2) bekezdés b) pontja értelmében, ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg és azt tőle nem lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal kötelezhető a megajándékozott, az adózó által az adókötelezettsége keletkezését követően okirattal juttatott ajándék értékének erejéig, kivéve, ha az ingyenes előnytől neki fel nem róható módon elesett. E törvényhelyekhez fűzött indokolás szerint: „Az adófizetési kötelezettség az adózás eljárási kötelezettségei közül a második fő kötelezettség. Az adót jellemzően az anyagi jogi szabályokban megjelölt adóalanynak kell megfizetnie (...) Az adóbevételek beszedhetősége érdekében a törvény meghatározza azon személyek körét, amelyek mögöttes felelősséggel tartoznak más személyek adótartozásának megfizetéséért.”. A felülvizsgálni kért határozatok tárgya a vagyonszerző terhére illetékkiszabás, és nem az esedékes adó meg nem fizetése miatti mögöttes felelősség megállapítása. Az Art. 35.§-ában olyan jogintézményről rendelkezett a jogalkotó, amely alapul szolgáló tényállás hiányában a perbeli illetékügyben nem volt alkalmazható, a felperesi hivatkozása e törvényhelyre téves.
- [34] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [35] *Az ajándékozási illeték kiszabása során az ajándékot terhelő adósság és egyéb teher fennállását, összegét és átvállalását a megajándékozottnak igazolnia kell.*

Záró rész

- [36] A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.
- [37] 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, figyelemmel a lerótt 50.000 Ft illetékösszegre is.
- [38] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§ (1) bekezdése

alapján tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2019.január 24.

. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk.
előadó bíró, Dr. Stefancsik Márta sk. bíró