

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e**

Az ügy száma: Kfv.I.35.312/2019/5.

A tanács tagjai: . Darák Péter a tanács elnöke, dr. Sisák Péter előadó bíró, dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Pasztuha-Tocsek Zénó Ferenc ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Darai Péter kamarai jogtanácsos

A per tárgya: illetékügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: a felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 13.K.27.947/2018/3. számú ítélet

Rendelkező rész

A Kúria a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 13.K.27.947/2018/3. számú ítéletét, valamint az alperes 2235397840 számú határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 100.000 (százezer) forint együttes elsőfokú és felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illeték az állam terhén marad.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes a 2010. március 25. napján kelt adásvételi szerződéssel megvásárolta a ... hrsz. alatt felvett „lakóház, udvar a belterületen” megnevezésű ingatlant 25.000.000,- Ft vételárért. A vagyonszerzés után az illetékügyi hatóság 920.000,- Ft visszterhes vagyónátruházási illeték megfizetésére kötelezte a 2010. július 14. napján jogerőre emelkedett 9242325038 számú fizetési meghagyással.

- [2] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Adóigazgatósága 9996648601 számú, 2012. július 27. napján kelt határozatával az illetéktartozás megfizetésére a felperesnek 12 havi részletfizetést engedélyezett, a felperes az illetéket részletekben fizette meg, az utolsó részlet befizetésére 2013. július 5-én került sor.
- [3] A 2018. április 26-án kelt adásvételi szerződést felbontó okirattal a felperes és az eladó az adásvételi szerződést visszamenőleges hatállyal felbontotta. Az okirat 8. pontjában rögzítették, hogy a felek együttesen kérik az illetékügyi hatóságot a megszerzés elmaradására tekintettel a már kiszabott illeték visszatérítésére. A szerződés illetékes járási hivatalhoz történő benyújtására 2018. május 9. napján került sor.
- [4] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2018. augusztus 24. napján kelt 3213656395 számú határozatával az illeték visszatérítésére irányuló kérelmet azzal utasította el, hogy a visszaigénylésre nyitva álló határidő 2018. július 5. napján járt le.
- [5] A határozat ellen a felperes terjesztett elő fellebbezést. Ebben előadta, hogy a szerződés felbontására 2018. április 26-án került sor, meghatalmazottja május 9. napján nyújtotta be az illetékes járási hivatalhoz az iratokat, így a kérelem előterjesztésének az időpontjaként ezt kell figyelembe venni, ez az időpont a 2018. július 5. napján lejáró 5 éves elévülési határidőn belüli időpont. Megítélése szerint nem róható terhére, hogy a Kormányhivatal Járási Hivatala csak 2018. július 25. napján értesítette az adóhatóságot az eredeti szerződés felbontásáról.
- [6] Az alperes a 2018. október 18. napján kelt 2235397840 szám alatti határozatával az elsőfokú adóhatóság határozatát helybenhagyta. Indokolásában hivatkozott az Illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 1. § első mondatában, 3. § (3) bekezdés a) pontjában, 79. § (2) bekezdésében, 80. § (1) bekezdés c) pontjában és a 99/F. § (1) bekezdésében írtakra. Rögzítette, hogy az Itv. 2013. január 1. napját megelőző hatályos rendelkezései szerint az illeték törlésére és visszatérítésére nincs lehetőség. Arra az illeték megfizetésétől számított 5 éven belül, azaz 2018. július 5. napjáig lett volna mód, a kérelem adóhatósághoz történő érkezése viszont az elévülési időn túl 2018. július 25. napján történt. Vagyonszerzési ügyekben a vagyonszerzésnek illeték bejelentés folytán történő kiszabása esetén az adóhatóság tudomására jutásának időpontjában hatályos rendelkezéseket kell alkalmazni, így az illeték kiszabása vagy a visszatérítés iránti bejelentés időpontja az irányadó, attól függetlenül, hogy a visszatérítés iránti eljárást a fél mely időpontban kezdeményezte. Önmagában az a tény, hogy a szerződést felbontó okiratot az eredeti állapot helyreállítása érdekében a félnek az ingatlannyilvántartási hatósághoz kell benyújtani, a határidők számításán nem változtat, az illeték visszatérítésére az állam adóhatóság rendelkezik hatáskörrel, így nem az adásvételi szerződést felbontó okirat járási hivatalhoz történő benyújtásának időpontja, hanem az illeték visszatérítési kérelemről történő adóhatósági tudomásszerzés időpontja az irányadó a visszatérítés megítélése szempontjából. Hivatkozott az Itv. 79. §-ához fűződő kommentárban foglalt jogértelmezésre is.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [7] A határozattal szemben a felperes terjesztett elő keresetet, abban elsődlegesen az alperes határozatának megváltoztatását és alperesnek a vagyonátruházási illeték visszafizetésére kötelezését kérte, másodlagosan pedig az alperes határozatának hatályon kívül helyezését és alperes új eljárás lefolytatására kötelezését kérte. Hivatkozott arra, hogy az Itv. 91. § (2) bekezdés alapján az

ingatlannyilvántartási eljárást igénylő jogügyletek esetében illetékügyben az ügyfél és az illetékügyi hatóság közötti közvetlen kommunikáció, kérelem előterjesztése nem lehetséges, minden intézkedés az ingatlannyilvántartási szerv útján történik. Erre tekintettel a visszatérítés iránti kérelmet a tulajdonjog visszahelyezésére irányuló kérelem járási hivatal földhivatali osztályához való beérkezésével kell az illetékügyi hatóság előtt is beérkezettnek tekinteni.

- [8] Alperes védiratában a kereset elutasítását és a felperes költségekben való marasztalását kérte. Arra hivatkozott, hogy az Itv. 80. § (1) bekezdése értelmében illeték törlésére, vagy visszatérítésére hivatalból, illetőleg a kötelezett kérelmére kerülhet sor, nincs azonban olyan jogszabályi rendelkezés, mely szerint az ilyen irányú kérelmet kizárólag az ingatlannyilvántartási hatóságon keresztül lehetne benyújtani. Hivatkozott arra is, hogy a járási hivatal földhivatali osztályától megküldött egyszerűsített határozatból megállapítható, hogy az adásvételi szerződést felbontó okirat alapján az eladó tulajdonjoga az eredeti állapot helyreállításával a Miskolci Járásbíróságon 19.P.22.028/2013. számon folyamatban lévő per kimenetelétől függő hatállyal került visszajegyzésre, így az Itv. 80. § (1) bekezdés c) pontjában foglalt jogszabályi feltétel nem is teljesült.

Az elsőfokú ítélet

- [9] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét a Közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 85. § (1) és (2) bekezdésben foglaltakra figyelemmel elutasította.
- [10] Az ítélet indokolása szerint abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy a vagyonszerzési illeték visszatérítése iránti felperesi kérelem az elévülési határidőn belül került-e előterjesztésre, és ezzel összefüggésben megállapítható-e olyan jogszabálysértés, amely alperes határozatának megsemmisítésére, vagy megváltoztatására ad okot. Ítélete indokolásában hivatkozott az Itv. 80. § (1) bekezdés c) pontjában, a 91. § (1) bekezdésében foglaltakra. Rámutatott, hogy el kell határolni egymástól az illetékkötelezettség és az illeték fizetési kötelezettség keletkezését és időpontját. A visszterhes vagyónátruházási illetékkötelezettség az Itv. 3. § (3) bekezdés alapján a szerződés megkötése napján keletkezik, az illeték fizetési kötelezettség pedig a kiszabó fizetési határozat véglegesség válásával kezdődik. Álláspontja szerint az illeték visszatérítéséhez több együttes feltétel teljesülése szükséges, egyrészt az elévülési időn belül az eredeti állapot helyreállítása annak ingatlannyilvántartási átvezetésével, és szükséges az is, hogy a visszatérítés iránti kérelem az adóhatósághoz megérkezzen. Önmagában az Itv. 92. § (1) bekezdésében foglalt azon előírás, mely szerint az ingatlan tulajdonjogának megszüntetését tartalmazó okiratot az ingatlannyilvántartási bejegyzésre irányuló kérelemmel egyidejűleg kell benyújtani, nem zárja ki, hogy a visszaigénylésre jogosult közvetlenül az adóhatóságnál terjesszen elő kérelmet, és nem jelenti azt sem, hogy az illeték visszatérítésére irányuló eljárás már az ingatlanügyi hatóságnál kezdetét veszi. A visszatérítés iránti adóigazgatósági eljárás azon a napon indul meg, amelyiken a kérelem az adóhatósághoz megérkezik, jelen ügyben 2018. július 25. napján, ez azonban már az elévülési időn túl történt.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [11] Az ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Ebben az elsőfokú bíróság ítéletét a Kp. 121. § (1) bekezdés alapján a támadott alperesi és elsőfokú határozatra is kiterjedően kérte hatályon kívül helyezni, a bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára kötelezni. Kifogásolta azt az ítéleti megállapítást, mely szerint az illetékkötelezettség és az illeték fizetési kötelezettség keletkezése között különbség tehető. Hivatkozott arra, hogy a különbségtétel jogalap nélküli és jogellenes, a felperes változatlanul az Itv. 3. § (3) bekezdésében és a 80. § (1) bekezdés b)

pontjában foglalt rendelkezésére hivatkozott.

- [12] Nem vitatta, hogy a visszatérítés iránti kérelem közvetlenül az adóhatóság előtt is előterjeszthető, de hivatkozott arra, hogy a közvetlen előterjesztés esetén is szükséges a földhivatali eljárás, mert annak eredménye alapozza meg az illeték kiszabását vagy visszatérítését és ez szükségképpen csak időben később történik meg. Az Itv. 92. § (1) bekezdés alapján az ingatlanügyi hatóságnak a kiszabásra okot adó okiratot haladéktalanul kell továbbítani az adóhatóság felé, az ügyintézési határidőre az ügyfélnek ráhatása nincs, mulasztás esetén hátrányosabb helyzetbe kerül.
- [13] Hivatkozott arra is, hogy a tulajdonjog függő hatállyal történő visszajegyzése 2018. május 9. napján, a végleges hatályú visszajegyzés pedig 2018. május 18. napján történt meg, visszatérítés iránti kérelme azon a közhiteles tényen és jogon nyugodott, hogy a 2018. április 26. napján kelt okirat alapján május 18. napján feltétel nélkül véglegesen és jogerősen visszajegyzésre került az eladó tulajdonjoga.
- [14] Felülvizsgálati ellenkérelmében az alperes a jogos ítélet hatályban történő fenntartását kérte. Ebben rámutatott, hogy az Itv. magyarázata maga is használja az illetékkötelezettség és az illetékfizetési kötelezettség keletkezése kifejezéseket mint nem azonos fogalmakat, ugyanis előbbi nem jelenti automatikusan az illetékfizetési kötelezettség keletkezését is. A jogszabály azért nem tartalmaz az illetékfizetési kötelezettség időpontjával kapcsolatosan konkrét rendelkezést - szemben az illetékkötelezettség Itv. 3. § (3) bekezdés a) pontjában foglalt szabályozott időpontjával - mert az illeték megfizetésének keletkezése a kiszabásától szóló határozat véglegesség válásával kezdődik, amelyet befolyásol az Itv. mentességekre vonatkozó szabályrendszere is. Az Itv. 79. § (2) bekezdés, 80. § (1) bekezdés, 92. § (1) bekezdésének egybevetéséből az következik, hogy az illeték visszatérítési kérelem tudomásszerzésének időpontjaként az illetékügyi hatóság részére történő bemutatás, vagy beérkezés időpontját kell tekinteni.
- [15] Hivatkozott arra, hogy az Itv. 80. § (1) bekezdés c) pontjában foglalt visszatérítési feltétel tekintetében az alperes határozatának megállapításait a felperes keresetében nem vitatta, ugyanakkor a bíróság a kereseti kérelem korlátai között vizsgálhatja felül a közigazgatási cselekményt, így a felperesi vitatás hiányában ezen elutasítási ok az illeték visszaigénylés tekintetében fennállónak tekinthető.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [16] A felülvizsgálati kérelem alapos.
- [17] A Kp. 6. §-a folytán alkalmazandó, a 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 422. és 423. §-ai szerint a Kúria a felülvizsgálat során a felülvizsgálati és csatlakozó felülvizsgálati kérelem korlátai között, az ott megjelölt jogszabályok tekintetében vizsgálja a jogerős ítélet jogszabálysértő voltát. A felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének helye nincs, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős ítélet meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt.
- [18] A felperes a 2018. április 26-án kelt szerződést felbontó okirat 7. pontjában írtak szerint terjesztette elő illeték visszatérítés iránti kérelmét, ugyan jogszabályhelyre való hivatkozás megjelölése nélkül, de az okirat tartalmából megállapíthatóan az Itv. 80.§ (1) bekezdés c.) pontjára alapítottan. Az Itv. 80.§ (1) bekezdés c.) pontja szerint a megfizetett illeték hivatalból vagy a fizetésre kötelezett kérelmére történő visszatérítésének akkor van helye, ha a jogügyletet a felek közös megegyezéssel

megszüntetik vagy felbontják, és ingatlan esetén a szerződés megszűnésével az eredeti állapot helyreáll. Az első fokú adóhatóság a kérelmet azért utasította el, mert indokolása szerint a megfizetett illeték a megfizetésre álló öt éven belül téríthető vissza, a felperes kérelme előterjesztéséig azonban a visszaigénylésre nyitva álló határidő letelt. Alperes az elévülésre történt hivatkozást megalapozottnak találta, a kérelmet elutasító határozat indokolását kiegészítette azzal, hogy az Itv. 80.§ (1) bekezdés c.) pontjában írt feltétel nem teljesült, a tulajdonjog visszajegyzésére csak függő hatállyal került sor.

- [19] A bírói ítélet indokolása szerint az illeték visszatérítéséhez több együttes feltétel teljesülése szükséges: elévülési időn belül szükséges az eredeti állapot helyreállítása annak ingatlan-nyilvántartási átvezetésével. Álláspontja szerint a kérelem előterjesztésére az elévülési időn túl került sor, ezért - és a felperes keresetében megjelölt jogszabálysértésre is figyelemmel - az utóbbi feltétel teljesülését nem vizsgálta.
- [20] Az elsőfokú bíróság a megállapított tényállásból helytelen jogi következtetésre jutott.
- [21] Az Itv. 79.§ (2) bekezdés a.) pontjában írtak szerint az adózás rendjéről szóló törvény elévülésre vonatkozó szabályait kell alkalmazni a megfizetett illeték hivatalból történő visszafizetésének határideje tekintetében. Az adózás rendjéről szóló 2003.évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 164. § (4) bekezdésében foglaltak szerint az illeték megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben a vagyonszerzést illetékkiszabásra bejelentették. Sem a közigazgatási sem a bírósági eljárásban nem volt vitás, hogy a felperes kérelmének vizsgálatára a fenti jogszabályokat kell alkalmazni, mint ahogyan az sem, hogy az elévülési határidő kezdő időpontjaként az utolsó illeték-részlet megfizetésének időpontját, 2013. július 5. napját kell tekinteni.
- [22] Az Itv. 92.§ (1) bekezdése szerint az ingatlanügyi hatóság az ingatlan-nyilvántartási bejegyzés végett benyújtott szerződés (okirat) iktatószámmal ellátott és hitelesített másolatát az illetékkiszabáshoz szükséges és rendelkezésre álló egyéb iratokkal együtt az ingatlan-nyilvántartási eljárás befejezését követően haladéktalanul, kísérelőjegyzékkel továbbítja az állami adóhatósághoz.
- [23] Ingatlan tulajdonjogának bejegyzésére alkalmas okiratot a félnek az ingatlan-nyilvántartásról szóló 1997. évi CXLI. törvény (továbbiakban: Inytv.) 26.és 29.§-aiban szabályozottak szerinti formában, mellékletekkel és formanyomtatványon kell a 109/1999. (XII.29.) FM sz. rendelet 60.§-a szerint a járási hivatalhoz (mint ingatlanügyi hatósághoz) benyújtani. A hatóság ezt követően az Inytv. IV. Fejezetében szabályozottak szerint folytatja le az ingatlan-nyilvántartási változás vezetésével kapcsolatos eljárást és hozza meg határozatát. Ezt követően továbbítja az okiratot egyéb iratokkal együtt az Itv. 92.§ (1) bekezdésében írtaknak megfelelően az állami adóhatósághoz.
- [24] Ezzel az eljárással összhangban rendelkezik úgy az Itv. 91.§ (2) bekezdése, hogy a vagyonszerzési illeték tárgyát képező, de ingatlan-nyilvántartási eljárást nem igénylő jogügyletet a szerződő felek - a 76.§-ban említett eset kivételével - közvetlenül az állami adóhatóságnak kötelesek bejelenteni.
- [25] A felperes a hatályos ingatlan-nyilvántartási jogszabályoknak megfelelően nyújtotta be a később az illeték visszatérítésének jogalapjául is szolgáló, tulajdonjog változásáról készült okiratot az ingatlanügyi hatósághoz. Tévedtek a közigazgatási szervek, és az első fokú bíróság is akkor, amikor úgy foglaltak állást, hogy e kérelemnek (vagy az illeték visszatérítése iránti külön kérelemnek) az adóhatósághoz 2018. július 5.napjáig meg kellett volna érkeznie. A Kúria az EBH 2005.134. számon közzétett Kfv.II.39.126/2005/6. számú ítéletében rögzítette, hogy a vagyon átruházási illeték

megállapításához való jog elévülési ideje a vagyonszerzést tartalmazó szerződés földhivatalhoz való benyújtásával kezdődik. E kúriai jogértelmezéséből kiindulva a határidő számítási mód nemcsak az illeték kiszabására irányuló, de az illeték visszatérítésére irányuló kérelmeknél, és az elévülési határidő lejáratának időpontja számításánál is irányadó. Amennyiben ugyanis a törvény az ingatlan-nyilvántartási eljárást igénylő esetekben a vagyonszerzési illeték kiszabása iránti eljárás megindítását az ingatlanügyi hatóság előtti eljárással tekinti megindítottnak, úgy ez az eljárási rend irányadó azokra a visszatérítési esetekre is, ahol szintén szükséges az ingatlan-nyilvántartási eljárás.

- [26] A felperes az ingatlan-nyilvántartási eljárást a jogszabályoknak megfelelően megindította, annak számára kedvező elbírálása (ti. a tulajdonjoga visszajegyzése) eredményezhette csak az illeték-visszatérítési igénye alaposságát. Az illeték visszatérítésére azonban csak az ingatlan-nyilvántartási eljárás befejezését követően kerülhet sor, ez utóbbi eljárás a jogszabályi rendelkezések szerint mintegy ráépül az ingatlan-nyilvántartási eljárásra. Nincs olyan jogszabályi rendelkezés sem, amely az ügyfél számára közvetlen illetékhivatali bejelentést írna elő.
- [27] Mindezekre tekintettel téves és az ügy érdemére kihatóan jogszabálysértő az első fokú bíróság ítélete, mellyel (bár jogszabályi helyet meg nem jelölve, de indokolásából következtethetően a Kp.88.§ (1) bekezdés a.) pontjára alapítottan) a felperes keresetét elutasította. Ezért a bíróság a Kp.121.§ (1) bekezdése alapján az első fokú bíróság ítéletét a közigazgatási cselekményre kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte.
- [28] Az új eljárás során a felperes visszatérítés iránti kérelmét az első fokú adóhatóságnak a fenti jogértelmezéssel összhangban érdemben kell elbírálnia. Ennek során azt kell szem előtt tartania, hogy a kérelem az elévülési időn belül érkezett, így azt kell vizsgálni, hogy az Itv. 80.§ (1) bekezdés c.) pontjában írt ingatlan-nyilvántartási eredeti állapot helyreállt-e.

A döntés elvi tartalma

- [29] *A visszterhes vagyonátruházási illeték visszatérítéséhez való jog elévülési ideje számításánál az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzendő okiratnak az ingatlanügyi hatósághoz történt benyújtása időpontja az irányadó.*

Záró rész

- [30] A Kúria a felülvizsgálati eljárásban a pernyertes felperes perköltségének megfizetésére a Kp.36.§ (1) bekezdés a.) pontja alapján alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (továbbiakban: Pp.) 83.§ (1) bekezdése alapján a pervesztes alperest kötelezte.
- [31] Az illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati illeték az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (továbbiakban: Itv.) 42.§ (1) bekezdés a.) pontjában, 45/A.§ (2) bekezdésében, 50.§ (1) bekezdésében, 62.§ (1) bekezdés h.) pontjában, valamint a Pp.101.§ (1) bekezdésében és a 102.§ (1) bekezdésében írtak alapján az állam terhén marad.
- [32] A felülvizsgálati eljárásban tárgyalás tartását egyik fél sem kérte, ezért a Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115.§ (2) bekezdése alapján alkalmazandó Kp.107.§ (1) bekezdésében írtakra figyelemmel tárgyaláson kívül bírálta el.
- [33] Az ítélet ellen a Kp. 116. § d) pontja értelmében felülvizsgálatnak nincs helye.

Budapest, 2019. július 4.

Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, dr. Sisák Péter sk. előadó bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró