

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága az dr. Fehér Tamás ügyvéd által képviselt felperesnek a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága mint jogutód alperes ellen illetékhatarozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perben a Pest Megyei Bíróság 2010. január 27-én kelt 1.K.27.607/2009/6. számú jogerős ítélete ellen az alperes által 7. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott helyen és napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Pest Megyei Bíróság 1.K.27.607/2009/6. számú ítéletét hatályon kívül helyezi és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 180.000 (száznolcvanezer) forint elsőfokú és 100.000 (százezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi továbbá a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 850.900 (nyolcszázötvenezer-kilencszáz) forint kereseti és 850.900 (nyolcszázötvenezer-kilencszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2008. április 28-án kelt adásvételi szerződéssel megvásárolta a p helyrajzi szám alatti ingatlant. A vagyonszerzés illetékkiszabásra történő bejelentésére 2008. április 30-án került sor. A felperes sem a szerződésben, sem az illetékkiszabásra

történő bejelentéskor nem nyilatkozott a továbbértékesítési szándékáról.

Az APEH Közép-magyarországi Regionális Igazgatósága a 2008. június 4-én kelt 9561301391 számú fizetési meghagyásával a felperest a vagyonszerzés után 17.727.310 forint visszterhes vagyonátruházási illeték megfizetésére kötelezte.

A felperes a jogorvoslati határidőben 2008. június 23-án postázott kérelmében az illeték összegének módosítását kérte arra való hivatkozással, hogy a főtevékenysége ingatlanforgalmazás és az ingatlanokat továbbértékesítési céllal vásárolta meg. A továbbértékesítési szándéknyilatkozatát 2008. május 27-én benyújtotta a földhivatalhoz is, ennek igazolására csatolta a földhivatal előtti benyújtás igazolását. Arra hivatkozott, hogy a továbbértékesítési szándéknyilatkozat megtételére adminisztratív ok miatt nem került sor a szerződésben, a külön nyilatkozat megtétele hosszabb időt vett igénybe. Csatolta a cégbizonyítványát. Állította, hogy minden törvényi feltételnek eleget tett, az illetékkedvezményre jogosult.

Az elsőfokú adóhatóság a 2008. november 25-én kelt 4567276131 számú végzésével az igazolási kérelmet elutasította, az ugyanazon a napon meghozott 8553502873 számú határozatával a felperesnek az illetékkedvezmény megadása iránti kérelmét, mint az illeték visszatérítése/törlése iránti kérelmet elutasította azzal, hogy a felperes a továbbértékesítési szándéknyilatkozatát a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig ugyan pótolta, de a nyilatkozat megtételével egyidejűleg előterjesztett igazolási kérelme elutasításra került, ezért az illetékkedvezmény iránti kérelmet - a késedelem kimentése hiányából - el kellett utasítani.

A felperes a határozat ellen fellebbezést nyújtott be, amelyben arra hivatkozott, hogy az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 23/A.§ /8/ bekezdése alapján a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig a továbbértékesítési szándéknyilatkozatot pótolta, a nyilatkozat pótlásával egyidejűleg igazolási kérelmet nem kellett előterjesztenie. A nyilatkozat pótlása folytán az illetékkedvezmény megilleti.

Az alperes a fellebbezést elbírálva a 2009. március 4-én kelt 4007778474 ügyszámú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Határozata indokolása szerint a felperes a 2008. június 23-án elküldött kérelmében állította, hogy adminisztrációs hiba folytán maradt ki az Itv. 23/A.§ /1/ bekezdése alapján történő illetékkiszabás iránti kérelem a szerződésből és későbbi nyilatkozat tartalmazta a továbbértékesítési szándéknyilatkozatot. Erre tekintettel az elsőfokú adóhatóságnak a felperes kérelmét igazolási kérelemként is el kellett bírálnia. Az Itv. 23/A.§ /8/

bekezdése alapján a határidő elmulasztása esetén a továbbértékesítésre vonatkozó szándéknyilatkozat csak igazolási kérelem előterjesztésével együtt pótolható. Mivel a felperes igazolási kérelmét az elsőfokú hatóság elutasította, a késedelmesen előterjesztett szándéknyilatkozat alapján a felperest nem illeti meg az illetékkedvezmény, ezért a felperesnek az illeték módosítása iránti kérelmét az elsőfokú hatóság helytállóan utasította el.

A felperes az alperesi határozat felülvizsgálata iránt keresetet nyújtott be, kérve a határozat megváltoztatásával elsődlegesen az illeték 2 %-os mértékben történő megállapítását, másodlagosan a határozat hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra kötelezését azzal, hogy az illetékkedvezmény megilleti, az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdése alapján igazolási kérelmet nem kellett előterjesztenie. Sérelmezte, hogy a hatóság a beadványát részben igazolási kérelemnek tekintve elbírált. Álláspontja szerint az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdés második mondata az igazolási kérelem előterjesztését csak az Itv. 23/A.§ /5/-/7/ bekezdéseiben foglalt igazolások benyújtására nyitva álló határidők elmulasztása esetére írja elő. Álláspontja alátámasztására a 2002. évi XLII. törvény 163.§-ához fűzött törvényi indokolásra és arra hivatkozott, hogy az Itv. 23/A.§ /1/ bekezdésében határidő nem szerepel, ezért sem értelmezhető az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdés második mondatában foglalt igazolási kérelem előterjesztésének kötelezettsége az /1/ bekezdés szerinti nyilatkozat pótlására.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét megalapozottnak ítélte, ezért az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte ítéletével és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Az elsőfokú bíróság ítéletében az új eljárásra irányutatást nem adott.

Ítéletének indokolása szerint az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdésének második mondata nem követeli meg az Itv. 23/A. § /1/ bekezdése tekintetében, hogy a vagyonszerző a továbbértékesítési szándéknyilatkozata pótlása mellett igazolási kérelmet is előterjesszen. Ez a rendelkezés ugyanis különbséget tesz az /1/ és /4/-/5/ bekezdésekben meghatározott nyilatkozatok, valamint az /5/-/7/ bekezdésekben meghatározott igazolások között. Míg az előbbi esetben a nyilatkozat pótlását a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig lehetővé teszi és igazolási kérelem benyújtását nem követeli meg, csak az Itv. 23/A.§ /5/-/7/ bekezdésben foglalt esetekben írja elő a határidő elmulasztása miatt igazolási kérelem előterjesztését. Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdésében írt „illetőleg” kifejezés is ezt az értelmezést, a különbségtételt támasztja alá, amellyel nem konjunktív feltételeket támaszt a nyilatkozatok pótlása esetére, mert az „illetőleg” kifejezés tartalma ebben a rendelkezésben nem „és”, hanem „vagy”. Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint a

jogszabály pontatlan, több értelmezést megengedő megfogalmazása esetén az ügyfél számára kedvezőbb értelmezést kell alkalmazni.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, amelyben kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a kereset elutasítását, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti az Itv. 23/A.§ /1/ és /8/ bekezdését, valamint a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 66.§ /1/-/3/, /5/ bekezdéseit. Az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdését, amikor különbséget tett a nyilatkozatok és az igazolások pótlása között. Az elsőfokú bíróság téves álláspontjának elfogadása arra vezetne, hogy az Itv. 23/A.§ /5/-/7/ bekezdésében meghatározott igazolások törvényi határidőn belül történő benyújtásának elmulasztása esetén csupán igazolási kérelem előterjesztésének lenne helye, így magának az igazolásnak a pótlólagos benyújtása nem lenne szükséges. Ez az értelmezés nyilvánvalóan a jogszabállyal és a jogalkotó szándékával is ellentétes. Az Itv. 23/A.§ /1/, /4/-/5/ bekezdésében meghatározott nyilatkozatok és az /5/-/7/ bekezdésben meghatározott igazolások pótlólagos benyújtására is azonos eljárási rend vonatkozik az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdésének első mondata szerint. Mindkét esetben a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig mind a nyilatkozatok, mind az igazolások pótlására csak igazolási kérelem egyidejű előterjesztésével kerülhet sor a határidő elmulasztásának kimentésére. Az elsőfokú bíróság tévesen állapította meg azt, hogy az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdésének második mondatában szereplő „illetőleg” kifejezés „vagy” jelentéssel bír. Az illetékkedvezmény biztosításához az Itv. 23/A.§ /1/ és /2/ bekezdése értelmében több konjunktív feltételt kell igazolnia a vagyonszerzőnek: így az ingatlanforgalmazásra való jogosultságát a /2/ bekezdésben meghatározott módon, valamint nyilatkoznia kell a vagyonszerzés illetékkiszabásra történő bejelentéskor a továbbértékesítési szándékára. Bármelyik feltétel hiánya kizárja az illetékkedvezmény megadását. A felperes az illetékkiszabásra történő bejelentéskor a továbbértékesítési szándéknyilatkozatát nem tette meg, így a határidő elmulasztása miatt az utóbb pótolta szándéknyilatkozatával együtt igazolási kérelmet is elő kell terjesztenie. Amennyiben egy jogszabályi rendelkezés valamely nyilatkozat megtételére határidőt állapít meg, akkor a határidő elmulasztása esetén a mulasztás csak igazolási kérelemmel menthető ki. Amennyiben ellenkező értelmezés lenne a helyes, akkor a nyilatkozattételre előírt határidő elmulasztása esetén az igazolási kérelem előterjesztése nélkül a vagyonszerző a nyilatkozatot bármikor pótolhatná, és ezzel mintegy automatikusan meghosszabbítaná a törvényi határidőt. Az elsőfokú bíróság helytelenül jutott arra a következtetésre, hogy a jogszabály nem pontos megfogalmazása esetén a jogszabályi rendelkezést az ügyfél számára kedvezőbb módon kell értelmezni. Egy

jogszabály értelmezése megfelelő értelmezési módszerekkel történhet, a jogtudomány által kimunkált értelmezési módszerek, így a nyelvtani, logikai, rendszertani, történeti, valamint a jogalkotó feltehető szándéka alapján történő értelmezés alapján. A jogalkalmazónak a jogszabály valódi tartalmát e módszerek szerint kell megállapítania, nem pedig az ügyfél számára kedvezőbb értelmezést választania.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte a keresetében kifejtett álláspontját fenntartva. Hangsúlyozta, hogy az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdése a nyilatkozatok pótlása esetén igazolási kérelem előterjesztését nem követeli meg, mert nincs a nyilatkozat tételére határidő előírva, amelynek elmulasztása esetén az igazolási kérelem előterjeszthető lenne.

A felülvizsgálati eljárás során az alperes személyében két ízben is jogszabályon alapuló jogutódlás következett be, amelyet a Legfelsőbb Bíróság a Kfv.5. és Kfv.8. számú végzésével megállapított.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

Az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdése szerint a vagyonszerző a továbbértékesítési nyilatkozat határidőben történő benyújtásának elmulasztása esetén a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig pótolhatja továbbértékesítési szándéknyilatkozatát és a határidő elmulasztása miatt a mulasztása vétlenségét igazolási kérelemmel valószínűsítene kell, azért, hogy a határidő elmulasztása miatti jogkövetkezményt elhárítsa.

A Legfelsőbb Bíróság a 2008. évi 1825. számú elvi határozatában már kifejtette - és azt a jelen perben eljáró bíróság is osztja -, hogy amennyiben az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdése a felperes és az elsőfokú bíróság értelmezése szerint is csak az elmulasztott nyilatkozat pótlására szolgálna, a jogalkotó a /8/ bekezdésben kifejezetten úgy fogalmazott volna, hogy a továbbértékesítési szándéknyilatkozat a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig szankció nélkül pótolható, és nem kívánta volna meg igazolási kérelem előterjesztését.

Tévedett tehát az elsőfokú bíróság, amikor az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdés második mondatában foglalt „illetőleg” kifejezést „vagy”-nak értelmezte és két külön szabályozásként értelmezte a nyilatkozatra, valamint az igazolás pótlására vonatkozó jogszabályi előírást, figyelmen kívül hagyva a 23/A.§ /8/ bekezdés első mondatát. Az első mondatban megjelölt /1/, /4-5/ bekezdésekben, valamint az /5/-/7/ bekezdésekben meghatározott nyilatkozatok, illetve igazolások vonatkozásában azonos eljárási rend érvényesül,

mert mindkét esetben határidőhöz kötött a nyilatkozatok illetve igazolások benyújtása. A továbbértékesítési szándéknyilatkozat az illetékkiszabásra történő bejelentésre előírt határidőben a bejelentéssel együtt tehető meg. A határidő elmulasztása esetén az Itv. 23/A.§ /1/ és /4/-/5/ bekezdésében meghatározott nyilatkozatok, valamint az /5/-/7/ bekezdésében írt igazolások az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdése értelmében a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig pótolhatók, azonban mind a nyilatkozatokra, mind az igazolásokra a határidő elmulasztása miatt az igazolási kérelem előterjesztésének kötelezettsége egyaránt vonatkozik. Az igazolási kérelemre egyúttal vonatkoznak a Ket. 66.§ /1/-/3/, /5/ bekezdésében foglalt rendelkezések is, a mulasztónak az igazolási kérelemben a mulasztás okát is fel kell tárnia, a mulasztását ki kell mentenie.

A perbeli esetben a felperes álláspontja az volt, hogy az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdése szerint a fizetési meghagyás jogerőre emelkedéséig pótolta továbbértékesítési szándéknyilatkozat esetén igazolási kérelmet nem kell előterjesztenie. Mivel azonban a kérelmében megjelölte, hogy adminisztratív hiba miatt nem került határidőben továbbértékesítési szándéknyilatkozat előterjesztésre, az elsőfokú adóhatóság helytállóan ezt a kérelmet igazolási kérelemnek tekintve elbírálta és azt elutasította.

Az Itv. 23/A.§ /8/ bekezdése alapján tehát a nyilatkozat pótlására az igazolási kérelemmel egyidejűleg kerülhet sor, igazolási kérelem hiányában, illetve annak elutasítása esetén önmagában a nyilatkozat benyújtására tekintettel a felperes számára az illetékkedvezmény nem adható meg, ezért jogszerűen járt el az alperes, amikor az erre irányuló kérelmet elutasító elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Mindezek alapján a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat megsértette, ezért a jogerős ítéletet a Pp. 275.§ /4/ bekezdése alapján hatályon kívül helyezte és a felperes alaptalan keresetét a Pp. 339.§ /1/ bekezdése alapján elutasította.

A pereszes felperes a Pp. 270.§ /1/ bekezdése folytán irányadó Pp. 78.§ /1/ bekezdése alapján köteles az alperes jogi képvisellel felmerült elsőfokú és felülvizsgálati eljárási költsége megfizetésére.

A felperes a tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 13.§ /2/ bekezdése alapján köteles viselni. A Legfelsőbb Bíróság a kereseti illetéket és a felülvizsgálati eljárási illetéket 14.181.800 forint vitatott illetékkülönbözet mint pertárgyérték alapján állapította meg az Itv. 39.§ /1/ bekezdés, 42.§ /1/ bekezdés a/ pontja és az 50.§ /1/ bekezdése alapján.

Budapest, 2011. január 17.

**Dr. Kárpáti Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Márton Gizella sk.
előadó bíró, Dr. Sperka Kálmán sk. bíró**

A kiadmány hiteléül:

bírószági írnok