

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága az Erősné dr. Fodor Judit ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Veres Margit jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Hajdú-Bihar Megyei Bíróságon 7.K.30.315/2006. számon indított és ugyanezen bíróság 2006. szeptember 20-án kelt 7.K.30.315/2006/5. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 6. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

### **í t é l e t e t :**

A Legfelsőbb Bíróság a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 7.K.30.315/2006/5. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 100.000 (egyszázezer) forint első fokú és 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.723.400 (egymillió-hétszázhuszonháromezer-hétszáz) forint kereseti és - 1.723.400 (egymillió-hétszázhuszonháromezer-hétszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

### **I n d o k o l á s**

A Hajdú-Bihar Megyei Közigazgatási Hivatal KH.1445/3/2003. számú határozatával a felperes tulajdonát képező ... irodaház megjelölésű ingatlant a ... Megyei Jogú Város Önkormányzata javára kisajátította 138.000.000 Ft kártalanítási összeg mellett. A Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 7.K.30.256/2003/14. számú ítéletében a határozatot részben megváltoztatta, és a kisajátítást kérőt további 5.473.000 Ft kisajátítási kártalanítás megfizetésére kötelezte.

Az adóhatóság 2003-2004 évekre vonatkozóan ellenőrzést folytatott le a felperesnél, melynek eredményeként határozatával 28.729.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyből 28.695.000 Ft-ot általános

forgalmi adókülönbözetnek minősített. A felperest kötelezte 2.873.000 Ft adóbírság és 6.899.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére. A határozat szerint a felperes a kártalanításért kapott 143.473.000 Ft-ot 2004 évben rendkívüli bevételként számolta el, de ezután általános forgalmi adót nem vallott be és nem fizetett be, noha az ellenértéknek minősül és adófizetési kötelezettséggel jár. Hivatkozott az általános forgalmi adóról 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 6. § (1) és (3) bekezdésére, 13. § (1) bekezdésére.

Az alperes 8429882539 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében a közigazgatási határozatok hatályon kívül helyezését és az adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte azzal, hogy a korábbi közigazgatási perben hozott határozat rendelkező része és indokolása is kötötte az adóhatóságot. A kisajátítás nem minősül termékértékesítésnek, így a kártalanítási összegnek nincs áfa-tartalma.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát - az első fokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Ítéletében kifejtette, hogy a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 7.K.30.256/2003/14. számú ítéletében már kifejtette, hogy a kisajátításért kapott kártalanítási összeg után nem jár általános forgalmi adó, ezért jogszabálysértők az adóhatóság határozatai.

A kisajátítási eljárással kapcsolatban hivatkozott az 1949. évi XX. törvényre, a Magyar Köztársaság Alkotmányának 13. § (2) bekezdésére, a Ptk. 177. § (1) bekezdésére, valamint a kisajátításról szóló 1976. évi 24. Tvr. (továbbiakban kisajátítási tvr.) rendelkezéseire.

Az Áfa tv. 6. § (1) bekezdésének értelmezésénél kifejtette, hogy termékértékesítés, ha a piacra kilépő adóalanyok között a polgári jog szabályai szerint és akarategységen alapuló kontraktus jön létre. A kártalanítás tehát nem meríti ki az Áfa tv. 6. § (1) bekezdésében írtakat, mivel nem volt akarategység, a felperes nem kívánt megválni ingatlanától.

A kártalanításért megfizetett összeg nem azonos a polgári jogi szerződések során kialakított ellenértékkel. Hivatkozott az Áfa tv. 13. § (1) bekezdésére, mely szerint a kártérítés nem minősül ellenértéknek. Az első fokú bíróság álláspontja szerint ez vonatkozik a kártalanításra is, hiszen mindkét jogintézmény alapja az, hogy valaki kárt szenved, a különbség az, hogy míg a kártérítést jogellenes addig a kártalanítást jogszerű magatartás alapozza meg.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak megváltoztatását, és a felperes keresetének elutasítását, mivel az megsértette az Áfa tv. 6. § (1) és (3) bekezdésében, 7. § (3) bekezdésében, 13. § (1) bekezdésében foglaltakat. A kisajátítás során bekövetkezett tulajdonváltkozás termékértékesítésnek minősül, a kisajátítási kártalanítás összege minden esetben magába foglalja az általános forgalmi adót is.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

Az első fokú bíróság alapvetően két jogi indokkal helyezte hatályon kívül az adóhatóság határozatait. Egyrészt, mert termékértékesítés nem valósult meg, hiszen a polgári jog szabályai szerinti és akarategységen alapuló kontraktus nem jött létre. Másrészt a kártalanításként megfizetett pénzösszeg nem minősül ellenértéknek.

E jogi okfejtésekkel a Legfelsőbb Bíróság nem értett egyet a következők szerint:

Az Áfa tv. 6. § (1) bekezdése értelmében termékértékesítés: a birtokba vehető dolog ellenérték fejében történő átengedése, mely az átvevőt tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja. E bekezdésből nem vonható le az a jogi következtetés, hogy a birtokba vehető dolog átengedése csak a polgári jogi akarategységen, szerződésen alapulhat. Az Áfa tv. 6. § (3) bekezdése külön is kifejti, hogy e törvény rendelkezéseit kell alkalmazni akkor is, ha a termékértékesítés szerződéskötés, jogszabályi rendelkezés, hatósági határozat, vagy árverés útján történik. Az Áfa tv. tehát külön nevesíti, hogy a nem akarategységen alapuló dolog átengedése is termékértékesítésnek minősül. Ha jogszabályi rendelkezés, hatósági határozat vagy árverés útján történik a birtokba vehető dolog ellenérték fejében történő átengedése, akkor a volt tulajdonos részéről hiányzik a tulajdon-átruházási akarat. A kisajátítás esetén a tulajdonosváltkozás a hatóság határozatán, a kisajátítási határozaton alapul, amely az akarategységet helyettesíti, mint a kártalanítás a vételárat.

Az Áfa tv. 13. § (1) bekezdés 1. pontja értelmében ellenérték: a tartozás kiegyenlítésére fordított vagyoni érték, ideértve a meglévő követelés mérséklésére elismert vagyoni értéket, illetve a vízgazdálkodási társulat tagjai által fizetett érdekeltségi hozzájárulást, de ide nem értve a kártérítést.

A Legfelsőbb Bíróság már több eseti döntésében (Kfv.I.35.096/2001/5., Kfv.I.35.169/2006/6.) kifejtette, hogy az Áfa tv. alkalmazása szempontjából a kártalanítás nem azonos a

kártérítés fogalmával. Mindkét említett ítéletben a bánatpénz, mint kártalanítás Áfa tv-beli megítélése volt a per tárgya. Az ítéletek elvi éllel fejtették ki, hogy a bánatpénz átvétele áfa-fizetési kötelezettséggel jár, mivel a bánatpénz - a jogintézmény jellege folytán - kártalanításra és nem kártérítésre szolgál. A kártalanítás esetében nem valósul meg a Ptk. 339. § (1) bekezdése szerinti, a kártérítés nélkülözhetetlen tényállási eleme, azaz a jogellenesség.

A kisajátítási kártalanítás esetén sincs jogellenesség, a kisajátított ingatlanért nem kártérítést, hanem kártalanítást fizet a tvr. alapján a kisajátítást kérő, és az így megfizetett kártalanítás az Áfa tv. szempontjából a birtokba vehető dolog ellenértékének minősül. Az a jogi kérdés, hogy a kisajátításért kapott kártalanítás - felépítmény esetén - az Áfa tv. hatálya alá tartozik-e, évtizedes töretlen gyakorlat. A Legfelsőbb Bíróság már a Kfv.I.27.831/1995/4. számú ítéletében megállapította, hogy kisajátítás esetén a felépítmény forgalmi értéke az általános forgalmi adót is tartalmazza. Az első fokú bíróság tehát helytelenül állapította meg, hogy a kisajátításért kapott kártalanítási összeg után nem kell általános forgalmi adót fizetni.

A kisajátítást szenvedő - amennyiben áfával növelten kapja meg a kártalanítás összegét - az áfa bevallása és befizetése után ugyanúgy nettó értékben jut hozzá az ellenértékhez, mintha már eredetileg is nettó értékben került volna megállapításra az ellenérték, bevallás és befizetési kötelezettség nélkül. Így teljesül az az alapvető alkotmányos elv, miszerint a kisajátított ingatlanért teljes kártalanítás jár.

A Legfelsőbb Bíróságnak a felülvizsgálati eljárásban az első fokú bíróság ítéletét, és az általa felülvizsgált alperesi határozatot a hatályos jogi szabályozás alapján kellett felülvizsgálnia. E körben a Legfelsőbb Bíróságot a Pp. 4. § (1) bekezdésére figyelemmel a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 7.K.30.256/2003/14. számú ítéletben kifejtettek nem kötik.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

A Legfelsőbb Bíróság a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdésére figyelemmel kötelezte a pernyertes alperes első fokú és felülvizsgálati költségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles az államnak megfizetni.

Budapest, 2007. október 25.

**Dr. Madarász Gabriella sk. a tanács elnöke, Dr. Hajnal Péter sk.  
előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró**