

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
45.K.30.563/2019/25.

ALKOTMANYBIROSAG	
Ügyszám: III/ 00 6 6 4 - 0 / 2020	
Érkezett: 2020 APR 03.	
Példány: 1	Kezelőiroda:
Melléklet: 3	31

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság [redacted] Ügyvédi Iroda (1024 Budapest) által képviselt [redacted] felperesnek a [redacted] jogtanácsos által képviselt **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága** (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.) alperes ellen illeték ügyben indított - a 2234554136 számú határozattal érintett - közigazgatási jogvita elbírálása iránti perében meghozta az alábbi

v é g z é s t:

A bíróság kezdeményezi, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 69. §, 70. § (1), (2) és (3) bekezdéseinek alaptörvényellenességét és azokat semmisítse meg, továbbá

- elsődlegesen rendelje el azok általános alkalmazási tilalmát azon esetekben, amikor az alperes eljárásának kezdeményezésére 2018. január 1-jét megelőzően megkötött szerződések (azaz létrejött adásvételi szerződések) vonatkozásában e jogszabályhelyek alkalmazása folytán került sor 2018. január 1-ét megelőzően, valamint ugyanezen tárgyú (2018. január 1-jét megelőző) folyamatban lévő bírósági, illetve hatósági eljárásokban
- másodlagosan zárja ki azok egyedi ügyben történő alkalmazását.

A bíróság egyidejűleg a peres eljárást a jogszabályi rendelkezések alaptörvényellenességének megállapítására irányuló kezdeményezés elbírálásáig felfüggeszti.

A végzés ellen fellebbezésnek nincs helye.

I n d o k o l á s

I. T é n y á l l á s

A felperes 2015. december 16. napján kelt adásvételi szerződéssel megvásárolta a [redacted] [redacted], természetben a [redacted] [redacted] szám alatti „kivett udvar és kollégium” megnevezésű ingatlan 1/1 tulajdoni hányadát. A felek az ingatlan vételárát 410.500.000,- Ft + áfa összegben határozták meg (adásvételi szerződés 3.1. pont). A felperes a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatóságához (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) a B400-as adatlapon az ingatlan forgalmi értékét – mint az illetékkiszabás alapjául szolgáló összeget – 521.335.000,- Ft-ban tüntette fel. Az elsőfokú hatóság 2016. augusztus 22. napján helyszíni szemlét tartott, ahol a [redacted] jelen volt és 521.335.000,- Ft jelölte meg az ingatlan forgalmi értékét. Az elsőfokú hatóság 2018. szeptember 28. napján kelt 3592616121 számú fizetési meghagyásában a felperes által bejelentett forgalmi értéket elfogadva, 521.335.000,- Ft illetékalap után 20.853.400,- Ft illeték megfizetésére kötelezte a felperest.

A felperes fellebbezést terjesztett elő a fizetési meghagyás ellen, melyben kifejtette, hogy az illetékkiszabás alapja az ingatlan nettó vételára, mely 410.500.000,- Ft. Figyelemmel arra, hogy az eladó az ingatlan értékesítésére adókötelességet választott, az általános forgalmi adóról szóló 2007.

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
45.K.30.563/2019/25.

évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 142. § (1) bekezdés e) pontja szerint ebben az esetben az ingatlan értékesítése fordított adózás alá esik. A perbeli ingatlan fordított adózás alá esett, a felperes a nettó vételárat 410.500.000,- Ft összeget megfizetett az eladónak, és 110.835.000,- Ft áfa összegét pedig a Magyar Államnak. Előadta, hogy az elsőfokú hatóság tévesen állapította meg az illeték kiszabás alapját az ingatlan bruttó (áfa összegét is tartalmazó) vételárában. E körben hivatkozott az EBH2013.K.10. sz. elvi jelentőségű Kúria döntésére.

Az alperes 2018. december 21. napján kelt 2234529703 számú határozatával a fizetési meghagyást helybenhagyta. Határozatában kifejtette, hogy az adásvételi szerződésben a felek a vételárat jelölték meg, beleértve az áfa összegét is. Az Itv. 68. § 70. § rendelkezései értelmében az adóhatóságnak joga van arra, hogy a bejelentett forgalmi értéket elfogadja.

A felperes keresetet terjesztett elő a jogerős határozat ellen, melyben előadta, hogy a felek figyelembe vették az adásvétel során, hogy az ingatlan értékesítését áfa fogja terhelni és ekként 410.500.000,- Ft összegben állapodtak meg. Mivel a fordított adózással felmerült áfa összege az adóalanyok között csak „átmenő” tétel, az ingatlan értékesítését terhelő áfa összege nem befolyásolja az ingatlan forgalmi értékét és a kialakult vételárat. Az alperesi határozat jogszabálysértő módon a tévesen bejelentett értéket tekintette forgalmi értéknek. Felperes nem vitatta, hogy az ingatlan forgalmi értéke után visszatérő vagyontáruházási illetékfizetési kötelezettség terheli, melynek – 410.500.000,- Ft összeg után számított 16.420.000,- Ft – már eleget is tett. Hivatkozott arra, hogy a Kúria EBH2013. K.46. elvi döntése értelmében a forgalmi értéket megállapító vagyonszerzési illetéket kiszabó határozat nem mérlegelési jogkörben hozott döntés. Ugyanezen döntésben az is kimondásra került, hogy az illetékügyben az ingatlan forgalmi értékének meghatározása független attól, hogy a vagyonszerzéshez további közteherviselés, pl. adófizetés kapcsolódik-e. Az idézett ügyben a vagyonszerző fél szintén hibásan bejelentett bruttó vételárat jelentett be, pedig az ügy tárgyát képező ingatlan adásvétele fordított adózás alá esett. A bejelentett értéken utólag nem volt lehetősége módosítani. Döntésében a Kúria leszögezte, hogy „az adóhatóság az Itv. 70-71. §-ai alapján – jogszabályi lehetőség hiányában – nem határozhat meg az adójogszabályok bevonásával bruttó vagy nettó forgalmi értéket, áfa elemet tartalmazó forgalmi értéket, csak és kizárólag az Itv. 102. § (1) bekezdés e) pontjában meghatározott tartalmi szempontok szerinti forgalmi értéket.” A felperes keresetében indítványozta szakértői bizonyítást az ingatlan forgalmi értékének meghatározására.

Az alperes a perben hivatkozott rá és becsatolta a jelen ügygel egyező tényállás mellett hozott Kúria Kfv.I.35.396/2018/5. számú ítéletét. A Kúria álláspontja szerint „a forgalmi érték bejelentés, annak számszerűsítése a bejelentő felet terheli. Az alperes által rendszeresített B400 adatlap kifejezetten tartalmaz egy olyan rovatot, amelyben a szerző félnek nyilatkoznia kell a megszerzett ingatlan forgalmi értékéről, amely akár el is térhet az adásvételi szerződésben megjelölt összegtől. (...) A forgalmi érték bejelentési kötelezettségéből adódóan és az Itv. 70. § előírásából következően, az adóhatóságnak nem kell feltárni, illetve hivatalból vizsgálnia, hogy a szerző fél a szerződésben rögzített vételártól miért tért el, mi okozza a két érték közötti különbséget.”

II. A l k a l m a z a n d ó j o g

Az Alaptörvény B. cikkének (1) bekezdése értelmében Magyarország független, demokratikus jogállam.

Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése alapján mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

Az Itv. 3. § (3) bekezdés a) pontja értelmében a visszerthes vagyonátruházási illetékkötelezettség a szerződés megkötése napján keletkezik.

A 2015. december 16. napján hatályos Itv. 69. §-a szerint az illeték alapjául szolgáló forgalmi értéket a vagyonszerző köteles bejelenteni a jogügylet vagy a hagyaték bejelentésekor, ha e kötelezettség őt terheli. Más esetben az állami adóhatóság felhívására kitűzött határidő alatt kell a forgalmi értéket bejelenteni.

70. § (1) Ha a forgalmi értéket a felek nem tüntették fel, nem jelentették be, vagy a feltüntetett, illetőleg bejelentett érték az állami adóhatóság megítélése szerint a forgalmi értéktől eltér, a forgalmi értéket az állami adóhatóság állapítja meg. Ha az értéket ítélet állapította meg, azt az állami adóhatóság nem bírálhatja felül.

(2) Az állami adóhatóság a forgalmi értéket helyszíni szemle, összehasonlító értékadatok alapján, valamint az illeték fizetésére kötelezett nyilatkozata ismeretében - szükség esetén külső szakértő bevonásával - állapítja meg.

(3) Az állami adóhatóság a forgalmi érték megállapítása érdekében az összehasonlító értékadatok közül a következőket köteles - más értékmeghatározókkal együtt - mérlegelni:

a) ingatlanszerzés esetében a település, nagyobb település esetén az egésztől elhatárolható kisebb területi egység, külterület esetében a gazdaságilag összefüggő térség ingatlanforgalmának legalább 2 évet átfogó értékmeghatározóit; így különösen a folyamatában növekvő vagy csökkenő ingatlanforgalmat, vagy az ingatlanforgalom teljes hiányát, a település, illetőleg a térség ennek megfelelő vagy ettől eltérő értékadatait, továbbá az illetékkiszabás tárgyát képező ingatlanhoz térben és időben legközelebbi ingatlanszerzés olyan adatait, amely a forgalmi érték megállapításánál számításba vehető. Összehasonlítani elsősorban az azonos rendeltetésű ingatlanokat kell. Ha a településen összehasonlításra alkalmas ingatlan nincs, a forgalmi érték megállapításánál a térséghez tartozó hasonló adottságú települések ingatlanszerzési adatai is felhasználhatók;

b) ingó szerzése esetén az azonos rendeltetésű ingódolog kereskedelmi, illetőleg piaci árát.

III. A z i n d í t v á n y j o g i i n d o k o l á s a

A perbeli esetben az adóhatóság rendelkezésére állt az adásvételi szerződés, a B400-as adatlap és a helyszíni szemlééről készült jegyzőkönyv. Az alperes értelmezése szerint Itv. 69-70. §-át akként kell alkalmazni, hogy az adóhatóság jogosult megvizsgálni a B400-as adatlapon bejelentett értéket és ezt

követően diszkrecionális jogkörben dönthet az illeték kiszabásáról. Ha a bejelentett érték magasabb, mint az adóhatóság adatbázisában szereplő érték, akkor az adóhatóság mérlegelési jogkörében, indokolás nélkül elfogadhatja az (adott esetben tévesen) bejelentett értéket. Ha az adóhatóság szerint a bejelentett érték alacsonyabb, mint az adatbázisban szereplő érték, akkor az adóhatóság részletes bizonyítást folytathat le, majd az így megállapított, magasabb forgalmi érték után szabhatja ki az illetéket.

A fentiek szerint sérti a tisztességes eljárás és a fegyverek egyenlősége elvét az, hogy a fél (jelen esetben felperes) „saját kárára” tévedhet, magasabb összeget tüntethet fel, és ilyenkor az adóhatóság automatikusan elfogadja a bejelentett forgalmi értéket. Ellenkező esetben, ha alacsonyabb forgalmi értéket tüntet fel, az adóhatóság összehasonlító adatbázisa és más bizonyítékok értékelése alapján a magasabb (valós) forgalmi érték után szabhatja ki az illetéket.

A tisztességes eljárás követelményének megsértését jelenti, és annak jogsértő hatását fokozza, hogy a felperes az általa elkövetett tévesztést/téves feltüntetést (forgalmi értéknek a bruttó összeget tüntette fel) semmilyen módon nem tudja orvosolni a jogorvoslati eljárásokban, amely indokolatlan szigor jelent a magyar jog- és adórendszerben. Jelen esetben a felperes tévesztése a fordított áfa összegéhez kapcsolódott, és ezért a bejelentett és a szerződésben szereplő valós forgalmi érték között a 27%-os áfának megfelelő összegű eltérés merült fel. Figyelemmel arra, hogy a bejelentés módosítására nincs lehetőség (javítás, önellenőrzés vagy bármely egyéb mód a korrigálásra), és amennyiben a fél például egy 0-val többet tüntetett volna fel (400.000.000 helyett 4.000.000.000), akkor az adóhatóság – a fentiek alapján – csakis az adózói bejelentésben szereplő összeget fogadná el, és azon összeg alapján állapítaná meg a visszterhes vagyonátruházási illeték összegét. Míg az önadózással megállapított adók esetében az adózó önellenőrzéssel módosíthatja a korábban benyújtott adóbevallását saját, később felismert tévedésére, hibájára tekintettel.

Az Itv. 69-70. §-ai alapján a visszterhes vagyonátruházási illeték esetében az önhiba orvoslása nem lehetséges, a B400-as adatlap forgalmi érték sorának kitöltése végleges, megváltoztathatatlan nyilatkozatot jelent. A visszterhes vagyonátruházási illeték azon jellege, hogy adóhatóság által került megállapításra pedig teljességgel kiüresedik és valójában az egész illeték-megállapítási eljárás terhe az adózóra hárul anélkül, hogy az általa elkövetett adminisztratív hibát bármikor is orvosolhatná. Mivel a visszterhes vagyonátruházási illetéket az adóhatóság állapítja meg, ezért az Itv. céljával ellentétes az az értelmezés, hogy az adóhatóság diszkrecionális körében elfogadhatja az adózó bejelentését, és ilyenkor az az álláspontja, hogy nem „adóhatósági illeték-megállapítás”-ra kerül sor, hanem az adózó bejelentésének elfogadására.

A perbeli időszakban hatályos Itv. 69-70. §-nak hibás, alaptörvény-ellenes megfogalmazását alátámasztja, hogy 2018. január 1. napjától kezdődően az Itv. ezen szakaszai módosultak:

„Itv. 69. § (1) A forgalmi értéket az állami adóhatóság állapítja meg. Ha az értéket ítélet állapította meg, azt az állami adóhatóság nem bírálhatja felül.

(2) A vagyonszerző a forgalmi értékről nyilatkozhat.

(3) Az állami adóhatóság a forgalmi értéket elsősorban az összehasonlító értékadatok alapján állapítja meg, de - összehasonlító értékadatok hiányában - más érték meghatározó módszert (nettó pótlási költség alapú értékbecslés, hozamszámításon alapuló értékbecslés stb.) is alkalmazhat.

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
45.K.30.563/2019/25.

(4) Az állami adóhatóság a forgalmi érték megállapítása során a vagyonszerző nyilatkozatát figyelembe veheti, szükség esetén helyszíni szemlét tarthat, külső szakértőt vonhat be, továbbá felhasználhatja az ingatlan energiatanúsítványában foglalt adatokat.”

A fentiek értelmében az illetéket az adóhatóság állapítja meg minden esetben, és a vagyonszerző nyilatkozatát legfeljebb kísérő jelleggel figyelembe veheti. Jelenleg a jogszabály már egyértelműen fogalmaz, oly módon, hogy a 69. § (1) bekezdésének első mondata tartalmazza: a forgalmi értéket az állami adóhatóság állapítja meg (függetlenül a fél által bejelentett forgalmi értéktől). Ezen főszabálynak kellene érvényesülnie a perbeli időszakra alkalmazandó Itv. rendelkezései esetén is. Ezzel ellentétesen az alperes és a Kúria (legfrissebb eseti döntése szerint) úgy értelmezi a hézagos és kétértelmű Itv. vonatkozó §-ait, hogy a bejelentett érték elfogadásánál nem történik adóhatósági megállapítás, hanem pusztán a bejelentett érték automatizált elfogadása.

Mindezekre tekintettel az Itv. 69. § és 70. § (1)-(3) bekezdésének szövegezése alaptörvény-ellenes.

Az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdése és az Abtv. 41. § (2) bekezdése korlátozza az Alkotmánybíróság jogkörét az illetékekről szóló törvény felülvizsgálata körében mindaddig, amíg Magyarország államadóssága nem éri el a megkívánt szintet. Az Alkotmánybíróság újabb gyakorlata értelmében a fenti korlátozást szűken kell értelmezni. Az Alkotmánybíróság IV/00541/2017. számú határozatának 24. bekezdése szerint a fenti korlátozás csak abban az értelemben korlátozza az Alkotmánybíróságot, hogy az adott központi vagy helyi adó tartalmával (tehát az adó jogintézményével, érdemi részével) összefüggő kérdéseket nem vizsgálhatja. Ugyanakkor eljárási jellegű kérdésekben, mint jelen esetben az illeték alapjának megállapítási eljárásával kapcsolatban az Alkotmánybíróság jogosult bírói kezdeményezésre egyedi normakontroll eljárást lefolytatni.

Az adóhatóság fentiekben bemutatott illeték megállapítási gyakorlata a felek jogorvoslati jogának kiüresítését jelenti, mely alapvető alkotmányossági aggályokat vet fel. A bíróság azon körülménynek is jelentőséget tulajdonított, hogy az illetéktörvényben kevésbé jártas magánszemélyek, illetve kisebb cégek ingatlanszerzései esetében is a jogorvoslati jog teljes kizárása jelentős sérelmet okoz nemcsak a jelen perbeli felperesnek, hanem széles társadalmi körben.

A fentiekben kifejtettekre tekintettel a bíróság a rendelkező részben foglaltak Abtv. 25. § (1) bekezdése és az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdésének b) pontja, továbbá a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 34. § b) pontja alapján indítványozza, hogy az Alkotmánybíróság az Abtv. 41. § (3) bekezdése alapján állapítsa meg a perbeli időszakban hatályos Itv. 69. § és 70. § (1)-(3) bekezdés alaptörvény-ellenességét, valamint semmisítse meg a fent megjelölt jogszabályi rendelkezéseket. Figyelemmel továbbá az Abtv. 52. § (1b) bekezdésében foglaltakra, a bíróság indítványozza, hogy az Alkotmánybíróság elsődlegesen az Abtv. 45. § (4) bekezdése alapján rendelje el a fent megjelölt jogszabályi rendelkezések általános alkalmazási tilalmát azon esetekben, amikor az alperes eljárásának kezdeményezésére a 2018. január 1-jét megelőzően megkötött szerződések (azaz létrejött jogviszonyok) vonatkozásában e jogszabályhelyek alkalmazása folytán került sor folyamatban lévő bírósági, illetve hatósági eljárásokban, másodlagosan az Abtv. 45. § (2) bekezdése alapján rendelje el azok egyedi ügyben történő alkalmazhatatlanságát.

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
45.K.30.563/2019/25.

A bíróság a közigazgatási peres eljárást az Abtv. 25. § (1) bekezdése, valamint a Kp. 34. § b) pontja szerint alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 131. § (3) bekezdésére figyelemmel a Pp. 126. § (1) bekezdés b) pontja alapján felfüggesztette.

A végzés ellen a Kp. 32. §-a alapján alkalmazandó Pp. 128. § (5) bekezdése értelmében nincs helye fellebbezésnek.

Budapest, 2020. március 27.

dr. Torma-Pethő Anasztázia s.k.
bíró

A kiadmány hitelül: